

Mai 2015

NEUES VOM EUGH

Nebenleistungen zur Grundstücksvermietung

EUGH, Urt. v. 16.4.2015 – Rs. C-42/14 – Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszwie

Das Urteil des EuGH betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen aus Polen. Fraglich ist die umsatzsteuerliche Behandlung von Mietnebenkosten für Leistungen, die der Vermieter von einem Dritten einkauft und an seinen Mieter weiterbelastet.

Sachverhalt

Ein polnischer Vermieter vermietet Immobilien steuerpflichtig zum Regelsteuersatz (seit 1.1.2011: 23 %). Von Dritten eingekaufte Leistungen (Strom, Wärme und Wasser sowie die Abfallentsorgung) werden vom Vermieter als Mietnebenkosten an seinen Mieter weiterbelastet. Streitig ist, ob die Mietnebenkosten aus umsatzsteuerlicher Sicht lediglich Entgelt für die einheitliche Vermietungsleistung darstellen oder ob eigenständige Leistungen neben der Vermietung vorliegen. Im Fall der einheitlichen Leistung erhöht sich die Bemessungsgrundlage für die Vermietung (Regelsteuersatz 23 %). Liegen mehrere voneinander unabhängige Leistungen vor, ist dies insbesondere für die Lieferung von Wasser von Bedeutung, da der Steuersatz dann nach polnischem Recht lediglich 8 % beträgt.

Urteil

Der EuGH stellt zunächst klar, dass die als Mietnebenkosten abgerechneten Leistungen vom Vermieter an den Mieter erbracht werden, nicht hingegen von dem Dritten (zum Beispiel Wasserwerke) direkt an den Mieter. Insofern

grenzt er den vorliegenden Sachverhalt zu seiner früheren Entscheidung in der Rechtssache „Auto Lease Holland BV“ (EuGH-Urteil vom 6.2.2003 – Rs. C-185/01) ab. In diesem Fall kaufte ein Leasingnehmer im Namen und für Rechnung des Leasinggebers an Tankstellen Kraftstoff. Dabei konnte er die Qualität und Menge sowie den Zeitpunkt des Kaufes frei wählen. Der EuGH entschied, dass die Übereinkunft über die Kraftstoffverwaltung zwischen dem Leasinggeber und dem Leasingnehmer kein Vertrag über die Lieferung von Kraftstoff ist, sondern vielmehr einen Vertrag über die Finanzierung des Bezugs von Kraftstoff darstellt. Im Streitfall erwirbt dagegen der Vermieter die Leistungen für die von ihm vermietete Immobilie. Der Mieter nutzt diese Leistungen zwar unmittelbar, erwirbt sie aber nicht bei einem hierauf spezialisierten Dritten.

Zu der Frage, ob Mietnebenkosten umsatzsteuerlich eine Nebenleistung zur Vermietung oder eine eigenständige Leistung des Vermieters an den Mieter darstellen, verweist der EuGH auch auf seine Urteile vom 11.6.2009 – Rs. C-572/07 – RLRE Tellmer Property (MwSt.VAT Newsletter Dezember 2009) und vom 27.9.2012 – Rs. C-392/11 – Field Fisher Waterhouse (MwSt.VAT Newsletter November 2012). Für die Differenzierung gilt:

Eigenständige Leistungen, die zusätzlich zur Vermietung erbracht werden, liegen zum Beispiel vor, wenn der Mieter durch einen individuellen Zähler frei über den gewünschten Verbrauch von Strom, Wärme oder Wasser entscheiden kann und der Vermieter entsprechend der Verbrauchsmenge

Inhalt

Neues vom EuGH

Nebenleistungen zur Grundstücksvermietung

Neues vom BFH

Zuordnung der innergemeinschaftlichen Lieferung im Reihengeschäft

Neues vom BMF

Zeitpunkt der Steuerentstehung bei unrichtigem Steuerausweis einer Rechnung

In Kürze

Generalanwältin zum direkten und unmittelbaren Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsumsätzen

Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer

Vorsteuerabzug aus Beratungsleistungen vor Gründung einer Ein-Mann-GmbH

Umsätze einer Internet-Apotheke

Sonstiges

Ergebnisse der Umsatzsteuer-Sonderprüfungen 2014

Veranstaltungen

Elektronische Archivierung – Effizienz und Revisionssicherheit für Ihr Unternehmen

abrechnet. Eigenständige Leistungen können auch vorliegen, wenn der Mieter über die Möglichkeit verfügt, den Leistungserbringer auszuwählen, und der Vermieter in seiner Rechnung die ergänzende Leistung (zum Beispiel Reinigung der Gemeinschaftsräume eines im Miteigentum stehenden Gebäudes oder Abfallentsorgung) gegenüber der Vermietung getrennt ausweist.

Eine einheitliche Vermietungsleistung liegt vor, wenn die begleitenden Leistungen mit dem vermieteten Gebäude wirtschaftlich betrachtet objektiv eine Gesamtheit bilden. Dies kann zum Beispiel bei der Vermietung von schlüsselfertigen, mit Hilfe weiterer Leistungen einsatzbereiter Büroräume sein; ebenso bei der Vermietung von Immobilien für kurze Zeiträume aus beruflichen oder privaten Gründen, insbesondere für die Ferienzeit. Zum anderen sind dies Fälle, bei denen der Vermieter objektiv selbst nicht über die Möglichkeit verfügt, den Leistungserbringer oder die Leistungsmodalität frei und unabhängig von anderen Vermietern zu wählen. Dies kann zum Beispiel bei der Vermietung als Teileigentümer der Fall sein, wenn eine anteilige Weiterbelastung von Stromkosten für Flächen, die im Gemeinschaftseigentum stehen, erfolgt.

Bitte beachten Sie:

Nach derzeitigiger Ansicht der Finanzverwaltung sind Nebenleistungen Leistungen, die im Vergleich zur Grundstücksvermietung nebensächlich sind, mit ihr eng zusammenhängen und in ihrem Gefolge üblicherweise vorkommen. Dazu soll zum Beispiel in der Regel die Lieferung von Strom, Wärme und Wasser zählen. Diese Auslegung steht nicht in vollem Einklang mit den vom EuGH aufgestellten Abgrenzungskriterien. So dürfte nach den Grundsätzen des EuGH die verbrauchabhängige Abrechnung aufgrund eines individuellen Zählers grundsätzlich zu einer eigenständigen Leistung führen. Das kann zum Beispiel bei der Vermietung von Büroräumen der Fall sein, selbst wenn sie im Sondereigentum des Vermieters stehen. Befinden sich die konkreten Flächen lediglich im Gemeinschaftseigentum des Vermieters (zum Beispiel Treppenhaus und Tiefgarage) und kann der Vermieter zum Beispiel den Stromanbieter unabhängig von den anderen Eigentümern nicht selbst auswählen, dürfte eine eigenständige Leistung ausscheiden. Die Differenzierung hat nicht nur Bedeutung, wenn der Vermieter steuerfrei vermietet. Auch bei einer steuerpflichtigen Vermietung stellt sich die Frage nach dem anwendbaren Steuersatz. So unterliegt lediglich die eigenständige Lieferung von Leitungswasser dem ermäßigten Steuersatz (§ 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i. V. m. Nr. 34 Anlage 2 UStG). Auf der Eingangsseite könnte eine eigenständige Lieferung von Strom je nach Verbrauch dazu führen, dass der Vermieter hinsichtlich des eingekauften Stroms als Leistungsempfänger die Steuer schuldet (§ 13b Abs. 2 Nr. 5 a) oder b) UStG). Fraglich ist, ob die Finanzverwaltung den Wortlaut des UStAE ändert. Die bisherigen EuGH-Urteile „RLRE Tellmer Property“ und „Field Fisher Waterhouse“ wurden lediglich durch

ergänzenden Klammerzusatz in Abschnitt 4.12.1 Abs. 5 UStAE aufgenommen, ohne inhaltlich auf die vom EuGH formulierten Rechtsgrundsätze einzugehen. Auch ohne Änderung des UStAE kommt für Vermieter eine direkte Berufung auf die vom EuGH aufgestellten Grundsätze in Betracht.

NEUES VOM BFH

Zuordnung der innergemeinschaftlichen Lieferung im Reihengeschäft

BFH, Urt. v. 25.2.2015, XI R 15/14 und XI R 30/13

Der BFH hat mit den beiden Urteilen zur Zuordnung der steuerfreien, innergemeinschaftlichen Lieferung im Reihengeschäft die Auslegungsgrundsätze der Finanzverwaltung zum größten Teil verworfen. Die umsatzsteuerliche Behandlung von Lieferstrukturen steht somit bei vielen Unternehmen auf dem Prüfstand. Mit einer gesetzlichen Neuregelung muss gerechnet werden. Zusammengefasst sind insbesondere die folgenden Punkte von Bedeutung.

Innergemeinschaftliches Reihengeschäft – Ausgangslage

Ein innergemeinschaftliches Reihengeschäft liegt vor, wenn mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und dieser Gegenstand bei der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer in einem Mitgliedstaat an den letzten Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat gelangt. In diesem Fall ist die Beförderung oder Versendung des Gegenstands nur einer der Lieferungen zuzuordnen. Nur diese bewegte Lieferung kommt als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung in Betracht. Lieferungen in der Reihe davor sind grundsätzlich im Abgangsmittelstaat steuerpflichtig, während Lieferungen in der Reihe danach grundsätzlich im Bestimmungsmittelstaat steuerpflichtig sind.

Sachverhalte

Im ersten Sachverhalt (XI R 15/14) veräußerte eine deutsche GmbH (A) Maschinen an ein US-amerikanisches Unternehmen (B). B teilte auf Anfrage lediglich die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer eines finnischen Unternehmens (C) mit, an die es die Maschinen weiterveräußert hatte. Die Maschinen wurden von einer von B beauftragten Spedition bei A abgeholt. C bezahlte an das Unternehmen Z die anschließende Verschiffung nach Finnland. A erteilte dem B eine Rechnung ohne Ausweis der Umsatzsteuer.

Im zweiten Sachverhalt (XI R 30/13) veräußerte ein Kfz-Händler (A) in Deutschland neue PKW an das Unternehmen B mit Sitz im Vereinigten Königreich. B veräußerte die Fahrzeuge an das Unternehmen C unter Ausweis von britischer Umsatzsteuer weiter. C beauftragte eine Spedition mit der Abholung der Pkw und Transport in das Vereinigte Königreich.

Streitig ist in beiden Fällen, ob die Lieferung des A an B die steuerfreie Lieferung im Reihengeschäft sein kann.

Urteile

Die wichtigsten Aussagen des BFH zur Zuordnung der Warenbewegung in den Reihengeschäften zwischen A, B und C sind:

- Die Zuordnung setzt eine umfassende Würdigung aller Umstände des Einzelfalls voraus. Insbesondere ist die Feststellung zu treffen, ob C von B die Verfügungsmacht über den Gegenstand bereits im Inland übertragen wurde. Nur in diesem Fall ist die Warenbewegung der zweiten Lieferung (B an C) zuzuordnen.
- Für die Zuordnung sind allein objektive Umstände maßgeblich. Wann die Verfügungsmacht (Übertragung von Substanz, Wert und Ertrag) an einem Gegenstand verschafft wird, richtet sich nach den konkreten vertraglichen Vereinbarungen und deren tatsächliche Durchführung unter Berücksichtigung der Interessenlage der Beteiligten.
- Für Zuordnungszwecke soll die Ortsregelung in § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG als fiktiver Zeitpunkt der Verabschaffung der Verfügungsmacht nicht herangezogen werden können.
- Verbleiben nicht behebbare Zweifel daran, dass der Ersterwerber (B) dem Zweiterwerber (C) die Verfügungsmacht noch im Inland übertragen hat, ist die Warenbewegung der ersten Lieferung (A an B) zuzuordnen.
- Wenn alle am Reihengeschäft beteiligten Personen fremde Dritte sind und übereinstimmend davon ausgehen, die Warenbewegung sei einer bestimmten Lieferung zuzuordnen, ist dies ein Indiz dafür, dass dies den tatsächlichen Verhältnissen entspricht.
- Die Zuordnungsgrundsätze gelten nicht nur, wenn der erste Abnehmer (B) den Gegenstand befördert oder versendet, sondern auch wenn der letzte Abnehmer (C) dies vornimmt. Zwar wird in dem Fall, dass C den Gegenstand bei A persönlich abholt, oftmals C Verfügungsmacht bereits im Inland verschafft und die Warenbewegung folglich der Warenbewegung der zweiten Lieferung (B an C) zuzuordnen sein. Allerdings kann sich aus den Gesamtumständen im Einzelfall abweichendes ergeben.
- Der erste Abnehmer (B) hat entgegen der Auffassung des V. Senats des BFH im Urteil vom 11.8.2011, V R 3/10 (MwSt.VAT Newsletter November 2011) nicht die Möglichkeit, durch Mitteilung oder Verschweigen des Weiterverkaufs die Warenbewegung der ersten Lieferung (A an B) oder seiner eigenen Lieferung (B an C) zuzuordnen.
- Von den objektiven Umständen abweichende Absichtsbekundungen können aber im Rahmen der Prüfung des Vertrauenschutzes von Bedeutung sein. Nach Auffas-

sung des BFH kann sich zum Beispiel A von B versichern lassen, dass B die Verfügungsmacht nicht auf einen Dritten übertragen wird, bevor der Gegenstand das Inland verlassen hat. Verstößt B gegen diese Versicherung, kommt die Gewährung von Vertrauenschutz für A in Betracht und B schuldet gegebenenfalls die deutsche Umsatzsteuer (§ 6a Abs. 4 UStG).

Bitte beachten Sie:

Der BFH hält an seinen Grundsätzen im Urteil vom 28.5.2013, XI R 11/09 ([MwSt.VAT Newsletter August 2013](#)) zur Zuordnung der bewegten Lieferung im innergemeinschaftlichen Reihengeschäft fest und erweitert diese ausdrücklich für Transporte durch den Zweiterwerber (C) und wohl auch für Transporte durch den Ersten in der Reihe (A). Der BFH hat im Urteil vom 21.1.2015, XI R 12/14, aus verfahrensrechtlichen Gründen die Zuordnung der bewegten Lieferung im Reihengeschäft bei Exporten offen gelassen. Es ist damit zu rechnen, dass noch in diesem Jahr eine gesetzliche Neuregelung zur Zuordnung der Warenbewegung im Reihengeschäft erfolgen wird (siehe die Gegenäußerung der Bundesregierung vom 13.5.2015 (Drs. 18/4902) zur Stellungnahme des Bundesrats zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Zollkodex-Anpassungsgesetz). Betroffene Unternehmen sollten sich bereits jetzt darauf vorbereiten, indem sie insbesondere ihre Lieferstrukturen analysieren und denkbare Auswirkungen der neueren Rechtsprechung sowie mögliche Handlungsoptionen prüfen.

NEUES VOM BMF

Zeitpunkt der Steuerentstehung bei unrichtigem Steuerausweis in einer Rechnung

[BMF, Schr. v. 2.4.2015 – IV D 2 – S 7270/12/10001](#)

Das BMF-Schreiben betrifft den Zeitpunkt der Entstehung der Umsatzsteuer bei unrichtigem Steuerausweis (§ 14c Abs. 1 UStG). Ein unrichtiger Steuerausweis kann vorliegen, wenn über eine nicht steuerbare oder steuerfreie Leistung mit Umsatzsteuer oder über eine steuerpflichtige Leistung mit einem zu hohen Steuersatz abgerechnet wird. Abschnitt 13.7 UStAE wurde an die Rechtsprechung des BFH angepasst.

Gesetzliche Regelung

Gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 3 UStG entsteht die Steuer im Fall des § 14c Abs. 1 UStG in dem Zeitpunkt, in dem die Steuer für die Lieferung oder sonstige Leistung (nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a oder b UStG) entsteht, spätestens jedoch in dem Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung. § 14c Abs. 1 UStG setzt voraus, dass der Unternehmer in einer Rechnung für eine Leistung einen höheren Steuerbetrag ausweist, als er nach dem UStG für den Umsatz schuldet. In

diesem Fall schuldet der Unternehmer auch diesen Mehrbetrag.

Richtlinienkonforme Auslegung

Wird mit Umsatzsteuer über eine nicht steuerbare oder steuerfreie Leistung abgerechnet, entsteht die nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldete Steuer bei richtlinienkonformer Auslegung erst im Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung (BFH-Urteil vom 8.9.2011, V R 5/10). Dem ist die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 25.7.2012 – IV D 2 – S 7270/12/10001 ([MwSt.VAT Newsletter August/September 2012](#)) gefolgt.

Weist der leistende Unternehmer in einer Rechnung über eine steuerpflichtige Leistung einen höheren Steuerbetrag aus, als er nach dem Gesetz schuldet, entsteht die nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldete Mehrsteuer ebenfalls nicht vor Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Rechnung erteilt wurde. Die Finanzverwaltung folgt dem BFH (Urteil vom 5.6.2014, XI R 44/12, [MwSt.VAT Newsletter August/September 2014](#)) nunmehr auch in diesem Punkt, gleich ob der höhere Steuerbetrag auf einer Nachberechnung (wie im Urteilsfall des BFH) oder Erstberechnung beruht.

Bitte beachten Sie:

Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Laut BMF ist jedoch davon auszugehen, dass ein nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldeter Mehrbetrag vom Unternehmer regelmäßig nicht als solcher erkannt wird. Aus Vereinfachungsgründen soll es daher nicht beanstandet werden, wenn der Unternehmer den Mehrbetrag zusammen mit der für die steuerpflichtige Leistung geschuldeten Steuer anmeldet, auch wenn die Rechnung erst in einem späteren Voranmeldungszeitraum erteilt wird. Damit kann eine Berichtigung der früheren Voranmeldung vermieden werden.

Beispiel: Ein Partyservice liefert im Voranmeldungszeitraum Dezember 2013 auf speziellen Wunsch für die Großveranstaltung eines Unternehmens verzehrfertige Speisen für insgesamt 20.000 Euro zzgl. Umsatzsteuer an. Der Auftraggeber erhält darüber hinaus Servietten, Einweggeschirr und Besteck, die er jedoch selbst entsorgt. Die Lieferungen unterliegen dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 7 % (vgl. Beispiel 13 in Abschnitt 3.6 Abs. 6 UStAE). Gleichwohl stellt der Partyservice am 7.1.2014 irrtümlich eine Rechnung mit 19 % Umsatzsteuer (3.800 Euro) aus und meldet die 19 % Umsatzsteuer in der Umsatzsteuererklärung 2013. Jedoch entsteht lediglich die gesetzlich geschuldete Steuer in Höhe von 7 % (1.400 Euro) mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums Dezember 2013. Der nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldete Mehrbetrag in Höhe von 2.400 Euro entsteht erst im Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung im Januar 2014. Nach einer Betriebsprüfung in 2016 beanstandet das für den Auftraggeber zuständige Finanzamt den zu hohen Vorsteuerabzug. Der Partyservice berichtet deshalb seine Rechnung gegenüber dem Auftraggeber.

Der Partyservice macht von der Nichtbeanstandungsregelung des BMF keinen Gebrauch und gibt im Juni 2016 berichtigte Umsatzsteuererklärungen ab, die für 2013 zu einer um 2.400 Euro niedrigeren und für 2014 zu einer um 2.400 Euro höheren Umsatzsteuer führen. Gleichzeitig entstehen zu Gunsten des Partyservices ab dem 1.4.2015 für 2013 Erstattungszinsen nach § 233a AO, während der Zinslauf für die Nachzahlungszinsen 2014 erst ab dem 1.4.2016 beginnt.

Hinzuweisen ist auch auf den Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Zollkodex-Anpassungsgesetz (Drs. 18/4902). Aufgrund der Stellungnahme des Bundesrates soll als Zeitpunkt der Entstehung der Umsatzsteuer im Fall des § 14c Abs. 1 UStG einheitlich der Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung festgelegt und damit das Umsatzsteuergesetz an die Rechtsprechung des BFH angepasst werden.

IN KÜRZE

Generalanwältin zum direkten und unmittelbaren Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsumsätze

[Schlussanträge vom 22.4.2015 – Rs. C-126/14 – Sveda UAB](#)

Die Schlussanträge der Generalanwältin betreffen ein Vorabentscheidungsersuchen aus Litauen. Die Gesellschaft Sveda errichtete einen Freizeit- und Entdeckungsweg zur baltischen Mythologie. Die Arbeiten zur Anlage dieses Freizeitwegs erfolgten aufgrund der Verpflichtungen aus einem Vertrag, den Sveda mit dem Staat geschlossen hatte. Danach muss Sveda der Öffentlichkeit den Zugang zu dem Freizeitweg kostenlos ermöglichen. Dafür werden Sveda bis zu 90 % der Kosten für die Errichtung des Wegs als „Finanzhilfe“ erstattet. Sveda hat die Absicht, künftig eine unternehmerische Tätigkeit im Bereich des Tourismus auszuüben. An die Besucher des Freizeitwegs sollen zum Beispiel Lebensmittel oder Souvenirs verkauft werden. Streitig ist der Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen für die Errichtung des Freizeitwegs.

Die Generalanwältin bejaht ein Recht auf Vorsteuerabzug und führt hierfür zwei Aspekte auf.

Zum einen bestehe ein Recht auf Vorsteuerabzug bereits dann, wenn die Anlage des Freizeitwegs als steuerpflichtige entgeltliche Leistung gegenüber dem Staat anzusehen ist. Diese Möglichkeit wurde vom vorlegenden Gericht nicht in Betracht gezogen. Dann müsste ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Anlage des Freizeitwegs und der „Finanzhilfe“ bestehen. Ohne den konkreten Inhalt der Vereinbarung zu kennen, könne dies jedoch nicht abschließend beurteilt werden.

Aber selbst wenn die Anlage des Freizeitwegs keinen steuerpflichtigen Umsatz darstellt, sei gleichwohl ein Vorsteuer-

abzug zu bejahen. Eine Zuordnung zum Unternehmensvermögen sei möglich. Es bestehe auch ein objektiver wirtschaftlicher Zusammenhang mit den späteren Umsätzen an die Besucher. Der Umstand, dass der Freizeitweg den Besuchern primär kostenlos zur Verfügung gestellt wird, stehe dem Vorsteuerabzug nicht entgegen. Auf diese primäre Verwendung sei nur dann abzustellen, wenn es sich um einen entgeltlichen steuerfreien Umsatz oder eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit handele. Der bloße Umstand, dass eine Leistung kostenlos zur Verfügung gestellt wird, begründe entgegen der Auffassung der Kommission noch keine nichtwirtschaftliche Tätigkeit. Die Generalanwältin verweist dazu auf das Beispiel eines Einkaufszentrums, das seine Kundenparkplätze kostenlos zur Verfügung stellt.

Die Entscheidung des EuGH bleibt abzuwarten. Auch nach der Rechtsprechung des BFH (Urt. v. 4.3.1993, V R 73/87) und Auffassung der Finanzverwaltung liegt bei der Errichtung von unentgeltlichen Kundenparkplätzen keine nichtwirtschaftliche Tätigkeit vor. Das Recht zum Vorsteuerabzug bestimmt sich in Abhängigkeit von den Ausgangsumsätzen des Unternehmers (Abschnitt 15.12 Abs. 3 Beispiel 4 UStAE).

Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer

EuGH, Urt. v. 23.4.2015 – Rs. C-111/14, GST – Sarviz AG Germania

Das EuGH-Urteil betrifft auf Vorlage aus Bulgarien den Grundsatz der Steuerneutralität bei irrtümlicher Annahme der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers durch die Vertragspartner. Im Streitfall hat der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer an das Finanzamt nachentrichtet. Er hat nach dem bulgarischen Recht aufgrund einer bestandskräftigen Steuerfestsetzung aber nicht mehr die Möglichkeit, die Leistung mit Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen und deshalb vom Leistungsempfänger die Umsatzsteuer zu verlangen. Der Leistungsempfänger hat auf den Umsatz ebenfalls die Steuer gegenüber dem Finanzamt entrichtet, darf die Umsatzsteuer aber mangels „Steuerdokument“ bestandskräftig nicht als Vorsteuer abziehen. Der EuGH bejaht unter diesen Umständen aufgrund des Neutralitätsgrundsatzes eine Erstattung der Umsatzsteuer an den leistenden Unternehmer. Ansonsten hätte der Fiskus die Umsatzsteuer zu Unrecht zweimal vereinnahmt. Einmal beim Leistenden und einmal beim Leistungsempfänger. Das Urteil betrifft aufgrund der verfahrensrechtlichen Vorschriften in Bulgarien einen Sonderfall. Das Urteil zeigt aber, dass die Auswirkungen des jeweiligen nationalen Verfahrensrechts immer im Licht des Unionsrechts zu hinterfragen sind.

Vorsteuerabzug aus Beratungsleistungen vor Gründung einer Ein-Mann-GmbH

FG Düsseldorf, Urt. v. 30.1.2015, 1 K 1523/14 U; Az. beim BFH: VR 8/15

Das Urteil des FG Düsseldorf betrifft den Vorsteuerabzug einer Einzelperson aus Beratungsleistungen zum Zwecke der Vorbereitung und Errichtung einer Ein-Mann-GmbH. Das FG kommt zu dem Ergebnis, dass ein Recht zum Vorsteuerabzug besteht, wenn objektiv erkennbar die Absicht bestand, mit der GmbH steuerpflichtige Umsätze zu erzielen. Dies gelte auch dann, wenn es nicht zur Gründung der GmbH kommt. Einem Anspruch auf Vorsteuerabzug stehe auch nicht entgegen, wenn die Einzelperson bei Bezug der Eingangsleistungen in der Gründungsphase nicht selbst steuerpflichtige Umsätze ausführen wollte. Das FG begründet dies mit dem Neutralitätsgrundsatz der Umsatzsteuer. Die Einzelperson sei mit einer Vorgründungsgesellschaft zu vergleichen, die allein mit dem Ziel der Gründung einer Kapitalgesellschaft errichtet wurde (vgl. EuGH, Urteil vom 29.4.2004 – Rs. C-137/02 – Faxworld). Wenn der später gegründeten Kapitalgesellschaft der Vorsteuerabzug nicht gewährt werden kann, weil sie die Leistungen nicht selbst bezogen hat, wäre es mit dem Neutralitätsgrundsatz nicht zu vereinbaren, der Vorgründungsgesellschaft den Vorsteuerabzug ebenfalls zu versagen, weil sie die Leistungen nicht für eine eigene wirtschaftliche Tätigkeit bezieht. Die zivilrechtliche Besonderheit, dass bei Gründung einer Ein-Mann-GmbH eine der Vorgründungsgesellschaft entsprechende Organisation nicht besteht, ist nach Auffassung des FG kein sachlicher Grund, um dem (späteren) Alleingesellschafter den Vorsteuerabzug aus den ersten Investitionsausgaben zu versagen. Auch eine Einzelperson (im Vorbereitungsstadium zu einer eigenen gewerblichen Tätigkeit) wäre bei vergleichbarem Sachverhalt zum Vorsteuerabzug berechtigt. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt.

Umsätze einer Internet-Apotheke

BFH, Beschl. v. 24.2.2015, V B 147/14

Der Beschluss des BFH im einstweiligen Rechtsschutzverfahren betrifft eine Internet-Apotheke in den Niederlanden. Sie versendet rezeptfreie und rezeptpflichtige Medikamente an Kunden in Deutschland. Die Kunden sind entweder gesetzlich (Kassenpatienten) oder privat (Privatpatienten) krankenversichert. Als Apotheke muss sie ihre Kunden im Zusammenhang mit der Medikamentenlieferung informieren und beraten. Bei Internetbestellungen bedurfte sie dazu der Mitwirkung der Patienten. Sie gewährte deshalb den Patienten für die telefonische oder schriftliche Beantwortung von Fragen zu ihrer Erkrankung und für die Übertragung eines Rezeptes eine Aufwandsentschädigung.

Die Apotheke behandelte ihre Lieferungen an die Privatpatienten als in Deutschland steuerpflichtige Versandhandelsumsätze gemäß § 3c UStG. Die Apotheke stellte ferner

den gesetzlichen Krankenkassen Versendungen an ihre Mitglieder als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen in Rechnung. Streitig ist, ob die Bemessungsgrundlage für die steuerpflichtigen Lieferungen an die Privatpatienten nicht nur um die an diese gezahlten Aufwandsentschädigungen zu mindern ist. Laut BFH ist bei jeder Aufwandsentschädigung zu prüfen, mit welchem konkreten Umsatz sie zusammenhängt. Die Aufwandsentschädigungen an die Kassenpatienten stehen unmittelbar mit den steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen an die Krankenkassen zusammen. Insoweit ist mangels steuerpflichtigem Umsatz nach § 17 UStG keine Steuerminderung möglich. Die an die Kassenpatienten gezahlten Aufwandsentschädigungen stehen nur mittelbar im Zusammenhang mit den steuerpflichtigen Versandhandelsumsätze gegenüber den Privatpatienten. Eine Minderung nach § 17 UStG scheidet deshalb auch insoweit aus.

SONSTIGES

Ergebnisse der Umsatzsteuer-Sonderprüfungen 2014

BMF, Mitteilung vom 8.4.2015

Umsatzsteuer-Sonderprüfungen werden unabhängig vom Turnus der allgemeinen Betriebsprüfung und ohne Unterscheidung der Größe der Betriebe vorgenommen. Die im Jahr 2014 durchgeföhrten Umsatzsteuer-Sonderprüfungen haben bei der Umsatzsteuer zu einem Mehrergebnis von rund 2,23 Mrd. Euro geföhrt. Die Ergebnisse aus der Teilnahme von Umsatzsteuer-Sonderprüfern an allgemeinen Betriebsprüfungen oder an den Prüfungen der Steuerfahndung sind in diesem Mehrergebnis nicht enthalten. Im Jahr 2014 wurden 89.202 Umsatzsteuer-Sonderprüfungen durchgeföhrt. Im Jahresdurchschnitt waren 1.921 Umsatzsteuer-Sonderprüfer eingesetzt. Jeder Prüfer führte im Durchschnitt 46 Sonderprüfungen durch. Dies bedeutet laut BMF für jeden eingesetzten Prüfer ein durchschnittliches Mehrergebnis von knapp 1,16 Mio. Euro.

Der Vergleich zu früheren Mitteilungen des BMF zeigt, dass in den letzten fünf Jahren zwar die Zahl der Umsatzsteuer-Sonderprüfungen abgenommen hat, das Mehrergebnis insgesamt dennoch gestiegen ist. Das gilt auch auf Ebene des einzelnen Prüfers:

	2010	2011	2012	2013	2014
Mehrergebnis gesamt (€)	1,90 Mrd.	2,00 Mrd.	2,30 Mrd.	1,97 Mrd.	2,23 Mrd.
Prüfungen gesamt	96.138	93.144	91.198	90.407	89.202
Prüfer gesamt	1.958	1.937	1.904	1.908	1.921
Prüfungen je Prüfer	49	48	48	47	46
Mehrergebnis je Prüfer (€)	0,98 Mio.	1,00 Mio.	1,20 Mio.	1,03 Mio.	1,16 Mio.

VERANSTALTUNGEN

Elektronische Archivierung – Effizienz und Revisionssicherheit für Ihr Unternehmen

- 11. Juni 2015 – Frankfurt am Main
- 12. Juni 2015 – Köln
- 16. Juni 2015 – München
- 2. Juli 2015 – Leipzig
- 7. Juli 2015 – Hannover
- 14. Juli 2015 – Mannheim
- 15. Juli 2015 – Freiburg
- 22. Juli 2015 – Regensburg
- 8. September 2015 – Kiel
- 10. September 2015 – Essen

Weitere Informationen zu der Veranstaltung finden sie [hier](#).

Ansprechpartner

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Leiter Indirect Tax Services

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

Berlin

Martin Schmitz
T + 49 30 2068-4461
martinschmitz@kpmg.com

Düsseldorf

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

Frankfurt am Main

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

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

Ursula Slapio
T + 49 69 9587-2600
uslapio@kpmg.com

Hamburg

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

Kay Masorsky*

T + 49 40 32015-5117
kmasorsky@kpmg.com

Antje Müller

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

Köln

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

München

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

Günther Dürndorfer*

T + 49 89 9282-1113
gduerndorfer@kpmg.com

Kathrin Feil

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

Claudia Hillek

T + 49 89 9282-1528
chillek@kpmg.com

Stuttgart

Dr. Stefan Böhler
T + 49 711 9060-41184
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

Thomas Claus

T + 49 69 9587-4676
tclaus@kpmg.com

Christoph Jünger

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

MwSt.VAT Newsletter kostenlos

abonnieren

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

www.kpmg.de/newsletter/subscribe.aspx

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.