

August/September 2015

## NEUES VOM EUGH

### Erfordernis einer unternehmerischen Mindestnutzung für den Vorsteuerabzug

Vorabentscheidungsersuchen (Deutschland), BFH, Beschl. v. 16.6.2015, XI R 15/13; Rs. C-400/15 – Landkreis Potsdam-Mittelmark

Der BFH hat dem EuGH eine Frage zur Vereinbarkeit von § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG mit dem Unionsrecht gestellt. Diese Regelung betrifft die Lieferung, die Einfuhr oder den innergemeinschaftlichen Erwerb eines Gegenstands, den der Unternehmer zu weniger als 10 % für sein Unternehmen nutzt. In diesen Fällen gilt der Bezug nicht als für das Unternehmen ausgeführt – und ein Vorsteuerabzug ist insoweit ausgeschlossen.

#### Sachverhalt

Die Vorlage betrifft den anteiligen Vorsteuerabzug eines Landkreises bei Erwerb von Arbeitsmaschinen, die er sowohl zur Wahrnehmung hoheitlicher Aufgaben (97,35 %) als auch zur Erbringung steuerpflichtiger Leistungen gegenüber Dritten (2,65 %) nutzte. Das Finanzamt versagte den in Höhe von 2,65 % beantragten Vorsteuerabzug, da die angeschafften Gegenstände nicht gemäß § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG zu mindestens 10 % für das Unternehmen des Landkreises genutzt worden seien.

#### Beschluss

Für den BFH stellt sich die Frage, inwieweit die Regelung in § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG von Art. 1 der Entscheidung des Rates vom 19.11.2004 (2004/817/EG) gedeckt ist. Danach wurde die Bundesrepublik Deutschland ermächtigt, Ausgaben für solche Gegenstände und

Dienstleistungen vom Abzug der Mehrwertsteuer auszuschließen, die zu mehr als 90 % für private Zwecke des Steuerpflichtigen oder seines Personals oder allgemein für „unternehmensfremde“ Zwecke genutzt werden.

Während die Ermächtigung zum Vorsteuerausschluss unstrittig dann besteht, wenn ein Gegenstand für private Zwecke des Steuerpflichtigen oder seines Personals genutzt wird, hat der BFH Zweifel, ob die Ermächtigung zum Vorsteuerausschluss allgemein für „unternehmensfremde Zwecke“ auch die Fälle umfasst, in denen ein Gegenstand – wie im Ausgangsverfahren – zu mehr als 90 % für sogenannte nicht-wirtschaftliche Tätigkeiten im engeren Sinne verwendet wird. Nach dem EuGH-Urteil vom 12.2.2009 – Rs. C-515/07 – VNLTO (siehe MwSt. VAT Newsletter April 2009) können nämlich Tätigkeiten, die nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallen, nicht allgemein als „unternehmensfremd“ betrachtet werden.

#### Bitte beachten Sie:

Das Vorabentscheidungsersuchen kann nicht nur Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug der öffentlichen Hand haben. Laut Rechtsauffassung der Finanzverwaltung sind nämlich unter Berücksichtigung des EuGH-Urturts VNLTO nichtwirtschaftliche Tätigkeiten im engeren Sinne alle nichtunternehmerischen Tätigkeiten, die nicht unternehmensfremd (privat) sind. Darunter fallen zum Beispiel unentgeltliche Tätigkeiten eines Vereins, die aus ideellen Vereinszwecken verfolgt werden, hoheitliche Tätigkeiten juristischer Personen des öffentlichen Rechts, das bloße

## Inhalt

### Neues vom EuGH

Erfordernis einer unternehmerischen Mindestnutzung für den Vorsteuerabzug

### Neues vom BFH

Kein Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung durch Zeugen

Ordnungsgemäße Rechnungsabschrift für den Vorsteuerabzug

### Neues vom BMF

Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen: Betriebsvorrichtungen als Bauwerke

Änderung der Bemessungsgrundlage aufgrund eines Sicherungseinbautes

Bestelleintritt in Leasingfällen

### In Kürze

Verwertung eines Leasinggegenstandes bei Nichtzahlung der Leasingraten

Steuerfreie Versicherungsumsätze

Lieferung von Blutplasma zur Herstellung von Arzneimitteln

Maßnahmen der Arbeitsmarktförderung

Innergemeinschaftliche Lieferung bei Lieferung über ein Warenlager

### Sonstiges

Kommission fordert bessere Mehrwertsteuererhebung von den Mitgliedstaaten

### Veranstaltungen

Die Betriebsstätte aus ertragsteuerlicher und umsatzsteuerlicher Sicht

Kölner Tage - Aktuelle Entwicklungen in der Umsatzsteuer 2015

Erwerben, Halten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen sowie der Leerstand eines Gebäudes verbunden mit dauerhafter Nichtnutzung (siehe Abschnitt 2.3 Abs. 1a UStAE). Auch in diesen Fällen gilt das Erfordernis der unternehmerischen Mindestnutzung von 10 % nach § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG.

#### NEUES VOM BFH

## Kein Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung durch Zeugen

*BFH, Urt. v. 19.3.2015, VR 14/14*

Der BFH kommt zum Ergebnis, dass der Nachweis der Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht durch eine Zeugenaussage erbracht werden kann.

#### Sachverhalt

Im Streitfall lieferte ein Unternehmer Gegenstände an eine in Italien ansässige Firma. Streitig ist, ob die Gegenstände nach Italien gelangten. Das Finanzamt ging davon aus, dass die Lieferungen steuerpflichtig seien. Auch das Finanzgericht verneinte die Steuerbefreiung als innergemeinschaftliche Lieferungen. Der Unternehmer habe den für den Abholfall erforderlichen Belegnachweis nicht erbracht. Der in der mündlichen Verhandlung angebotene Beweis sei nicht zu erheben gewesen, da die Zeugenaussage des Geschäftsführers des Abnehmers unerheblich gewesen sei.

#### Urteil

Die Revision vor dem BFH hatte keinen Erfolg. Der Unternehmer hat die Voraussetzungen der Steuerbefreiung belegt und buchmäßig nachzuweisen. Vorliegend hat der Unternehmer den Belegnachweis aufgrund mangelhafter Angaben zu den Bestimmungsorten in den Frachtbriefen nicht erbracht. Zwar gebietet der Neutralitätsgrundsatz die Steuerbefreiung auch dann, wenn der Steuerpflichtige den Buch- oder Belegnachweis nicht oder nicht vollständig erfüllt, die Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung indes unbestreitbar feststehen. Das ist vorliegend aber gerade nicht der Fall.

Auch der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz erfordert vorliegend keine Steuerbefreiung. Der Unternehmer ist grundsätzlich nicht berechtigt, den ihm obliegenden sicheren Nachweis der materiellen Anforderungen in anderer Weise als durch Belege und Aufzeichnungen zu führen. Ein Beweis durch Zeugen kommt als Ersatz für den gesetzlich vorgesehenen Buch- und Belegnachweis grundsätzlich nicht in Betracht. Nur wenn der Formalbeweis ausnahmsweise nicht oder nicht zumutbar geführt werden kann, gebietet es der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, den Nachweis auch in anderer Form zuzulassen. Dafür sind im Streitfall jedoch keine Anhaltspunkte ersichtlich. Im Streitfall scheidet eine

Steuerfreiheit aus Vertrauensschutzgründen (§ 6a Abs. 4 Satz 1 UStG) ebenfalls aus.

#### Bitte beachten Sie:

Grundsätzlich ist der Nachweis der Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung mittels des Beleg- und Buchnachweises nach §§ 17a – 17c UStDV zu führen. Nach bisheriger Ansicht der Finanzverwaltung soll es dem Unternehmer neben den in § 17a UStDV geregelten Belegnachweisen frei stehen, den Belegnachweis mit allen geeigneten Belegen und Beweismitteln zu führen. Dies setzt voraus, dass sich das Gelangen des Liefergegenstands in das übrige Gemeinschaftsgebiet an den Abnehmer in der Gesamtschau nachvollziehbar und glaubhaft ergibt (siehe Abschnitt 6a.2 Abs. 6 UStAE). Ferner soll es dem Unternehmer unter bestimmten Voraussetzungen freistehen, den Buchnachweis in anderer Weise als nach § 17c UStDV zu führen (siehe Abschnitt 6a.7 Abs. 6 UStAE). Das vorliegende BFH-Urteil zeigt dagegen, wie wichtig es ist, die ausdrücklich in der UStDV geregelten formellen Nachweise zu erfüllen. Ansonsten besteht das Risiko, dass eine Steuerbefreiung nicht anerkannt wird.

## Ordnungsgemäße Rechnungsanschrift für den Vorsteuerabzug

*BFH, Urt. v. 22.7.2015, VR 23/14*

Das Urteil betrifft die Anforderungen an ordnungsgemäße Rechnungsangaben, und zwar das Merkmal „vollständige Anschrift“ nach § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG.

#### Sachverhalt

Eine GmbH handelte mit Pkw. Neben der Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen ist der Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnungen über Pkw streitig. Das Finanzamt war der Ansicht, dass Vorsteuerbeträge in Höhe von ca. 800.000 Euro nicht abziehbar seien. Der Rechnungsaussteller sei eine „Scheinfirma“, die unter ihrer Rechnungsanschrift keinen Sitz gehabt habe. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Das Finanzgericht versagte ebenfalls den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen. Bei der Rechnungsadresse handele es sich um einen Briefkastensitz. An der Rechnungsadresse habe sich unter anderem ein Buchhaltungsbüro befunden, das die Post entgegengenommen und für den Rechnungsaussteller Buchhaltungsarbeiten erledigte. Eigene geschäftliche Aktivitäten des Rechnungsausstellers hätten dort nicht stattgefunden. Der Rechnungsaussteller habe Büroräume und Lagerfläche unter einer anderen Anschrift angemietet; es spreche einiges dafür, dass sich dort auch die von ihm gehandelten Pkw befunden hätten.

## Urteil

Nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 UStG setzt die Ausübung des Vorsteuerabzugs voraus, dass der Unternehmer eine nach §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt. Eine solche Rechnung muss unter anderem gemäß § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers enthalten. Der den Vorsteuerabzug begehrende Leistungsempfänger trägt dabei die Feststellungslast. Unzureichend ist die Angabe einer Anschrift, an der im Zeitpunkt der Rechnungstellung keinerlei geschäftliche Aktivitäten stattfinden; ebenso die Verwendung eines Postfaches durch den Leistungsempfängers (anders Abschnitt 14.5 Abs. 2 Satz 3 UStAE). Soweit der BFH im Urteil vom 19.4.2007, V R 48/04, die Auffassung vertreten hat, ein Briefkastensitz mit nur postalischer Erreichbarkeit könne ausreichen, hält er hieran nicht mehr fest. Laut BFH bildet ein bloßer Briefkastensitz die wirtschaftliche Realität nicht ab, sondern verschleiert sie. Ein Vorsteuerabzug aus Vertrauensgesichtspunkten ist nicht im Festsetzungsverfahren, sondern nur im Rahmen einer Billigkeitsmaßnahme nach §§ 163, 227 AO denkbar. Eine Verbindung beider Verfahren ist nach der Steuerfestsetzung wie im Streitfall jedoch nicht mehr möglich.

### Bitte beachten Sie:

Beim BFH sind derzeit noch vier weitere Revisionsverfahren zur Frage der ordnungsgemäßen Rechnungsanschrift anhängig (V R 25/15, V R 54/14, XI R 20/14 und XI R 22/14). Hinzuweisen ist insbesondere auf das Revisionsverfahren V R 25/15 bezüglich des Vorsteuerabzugs aus Rechnungen im Onlinehandel. Das Verfahren betrifft das Urteil des FG Köln vom 28.4.2015, 10 K 3803/13. Das FG Köln hält in Anbetracht der technischen Fortentwicklung und der Änderung von Geschäftsgebaren die Anforderung der bisherigen Rechtsprechung, dass an der Anschrift geschäftliche Aktivitäten stattfinden müssen, für überholt. Außerdem soll die Anschrift den leistenden Unternehmer eindeutig identifizieren und es der Finanzverwaltung ermöglichen, den Unternehmer postalisch zu erreichen. Sei die postalische Erreichbarkeit gewährleistet, komme es nicht darauf an, welche Aktivitäten unter der Postanschrift erfolgen. Das Kriterium der geschäftlichen Aktivitäten sei außerdem viel zu unbestimmt.

### NEUES VOM BMF

## Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen: Betriebsvorrichtungen als Bauwerke

[BMF, Schr. v. 28.7.2015 – III C 3 – S 7279/14/10003](#)

Das BMF hat auf das BFH-Urteil vom 28.8.2014, V R 7/14 (siehe MwSt.VAT Newsletter Dezember 2014), zur Aus-

klammerung von Betriebsvorrichtungen als Bauwerke im Sinne von § 13b UStG mit einem Nichtanwendungserlass reagiert.

### Urteil des BFH

Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 UStG) umfasst Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen. Laut BFH sind Bauwerke in diesem Sinne unbewegliche, durch Verbindung mit dem Erdboden hergestellte Sachen. Betriebsvorrichtungen (§ 68 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG) gehören nicht hierzu.

### Nichtanwendungserlass

Laut BMF ist das Urteil des BFH unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung können auch Betriebsvorrichtungen zu den Bauwerken im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 UStG gehören. Der Begriff der Bauleistung in Art. 199 Abs. 1 Buchst. a MwStSystRL, auf dem § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG beruht, sei unionsrechtlich einheitlich und nicht nach nationalem Bewertungsrecht auszulegen. Ein Zusammenhang mit einem Grundstück sei nicht zwingend erforderlich. Jedenfalls könne es sich bei Leistungen an Betriebsvorrichtungen auch um Bauleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück handeln. Dazu verweist das BMF auf den ab 1.1.2017 geltenden Artikel 13b Buchst. d der DVO zur MwStSystRL. Danach gelten Betriebsvorrichtungen unionsrechtlich nur dann nicht als Grundstück, wenn sie nicht auf Dauer installiert sind oder bewegt werden können, ohne das Gebäude oder das Bauwerk zu zerstören oder zu verändern.

### Bitte beachten Sie:

Das BMF begründet den Nichtanwendungserlass zum BFH-Urteil vom 28.8.2014, V R 7/14, auch mit erheblichen, in der Praxis nicht handhabbaren Abgrenzungsproblemen zwischen Bauwerk und Betriebsvorrichtung. So ist es für den leistenden Unternehmer nicht bzw. nur schwer zu erkennen, ob eine von ihm eingebaute Anlage (z. B. Klima-, Kälte- oder Belüftungsanlage) eigenständigen Zwecken dient und mithin als Betriebsvorrichtung zu beurteilen ist. Wenn dagegen die Anlage für Konstruktion, Bestand, Erhaltung oder Benutzbarkeit des Bauwerks von wesentlicher Bedeutung ist, kann es nach dem BFH-Urteil zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers kommen. Auf die Vereinfachungsregelung nach § 13b Abs. 5 Satz 7 UStG in Zweifelsfällen geht das BMF nicht ein. Nach dieser Vereinfachungsregelung können die Vertragsparteien in Zweifelsfällen übereinstimmend von der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ausgehen, sofern dadurch keine Steuerausfälle entstehen. Die Vereinfachungsregelung betrifft allein die

Art des Umsatzes unter Anlegung objektiver Kriterien. Hinzuweisen ist auf den Beschluss zum Steueränderungsgesetz 2015 vom 24.9.2015 (siehe BT-Drucksache 18/6094). Der Bundestag stellt insbesondere klar, dass entgegen dem BFH-Urteil Leistungen im Zusammenhang mit Betriebsvorrichtungen weiterhin unverändert unter die Regelung des § 13b UStG fallen können. Das Gesetz bedarf noch der Zustimmung des Bundesrates. Die verschiedenen umsatzsteuerlichen Änderungen stellen wir Ihnen in der nächsten Ausgabe unseres MwSt.VAT Newsletters vor.

Gewährleistungsbürgschaften beantragt und abgelehnt wurden.

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

Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind nicht auf die Bauwirtschaft beschränkt und in allen offenen Fällen anzuwenden. Soweit in früheren Verwaltungsanweisungen von anderen Grundsätzen ausgegangen wurde, wird hieran nicht mehr festgehalten. Eine Uneinbringlichkeit hat auch Konsequenzen für den Leistungsempfänger. Dieser hat die Vorsteuer aus den jeweiligen Leistungsbezügen entsprechend zu berichtigen. Erfolgt bei Uneinbringlichkeit die ausstehende Zahlung nachträglich, sind für diesen späteren Voranmeldungszeitraum Steuerbetrag und Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers erneut zu berichtigen.

## **Änderung der Bemessungsgrundlage aufgrund eines Sicherungseinbautes**

*BMF, Schr. v. 3.8.2015 – III C 2 – S 7333/08/10001 :004*

Grundsätzlich müssen Unternehmer ihre Leistungen mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums der Leistungserbringung versteuern (Sollbesteuerung), selbst wenn die Vergütung noch nicht vereinnahmt wurde. Das BMF nimmt im vorliegenden Schreiben Stellung zu der Einschränkung der Pflicht zur Vorfinanzierung bei der Sollbesteuerung (siehe BFH-Urteil vom 24.10.2013, V R 31/12; *MwSt.VAT Newsletter März 2014*).

#### **Sicherungseinbaute von zwei bis fünf Jahren**

Nach den vom BFH aufgestellten Grundsätzen ist ein der Sollbesteuerung unterliegender Unternehmer bereits für den Voranmeldungszeitraum der Leistungserbringung zur Steuerberichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG wegen Uneinbringlichkeit berechtigt. Uneinbringlichkeit liegt vor, soweit der Unternehmer seinen Entgeltanspruch aufgrund eines vertraglichen Einbautes zur Absicherung von Gewährleistungsansprüchen über einen Zeitraum von zwei bis fünf Jahren nicht verwirklichen kann.

#### **Änderung der Verwaltungsauffassung**

Abschnitt 17.1 Abs. 5 UStAE wird dahingehend ergänzt, dass vertragliche Einbaute zur Absicherung von Gewährleistungsansprüchen der Leistungsempfänger (z. B. sogenannte Sicherungseinbaute für Baumängel) zur Steuerberichtigung aufgrund Uneinbringlichkeit berechtigten. Dies gilt jedoch nur, soweit der Unternehmer das Entgelt zwei bis fünf Jahre noch nicht vereinnahmen kann. Außerdem muss dem Unternehmer nachweislich die Absicherung der Gewährleistungsansprüche durch Gestellung von Bankbürgschaften im Einzelfall nicht möglich sein.

#### **Nachweis der Uneinbringlichkeit**

Der Unternehmer muss die Voraussetzungen für eine Minderrung der Bemessungsgrundlage wegen Uneinbringlichkeit nachweisen. Aus den Nachweisen muss sich leicht und einwandfrei ergeben, dass für jeden abgeschlossenen Vertrag konkrete, im Einzelnen vom Unternehmer begehrte

## **Bestelleintritt in Leasingfällen**

*BMF, Schr. v. 31.8.2015 – III C 2 – S 7100/07/10031 :005*

Das BMF-Schreiben betrifft die umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Bestelleintritts in Leasingfällen. Dazu kommt es, wenn der Leasingnehmer zunächst einen Kaufvertrag über den Leasinggegenstand mit einem Dritten und erst dann den Leasingvertrag mit dem Leasinggeber abschließt. Durch Eintritt in den Kaufvertrag verpflichtet sich das Leasing-Unternehmen zur Zahlung des Kaufpreises und erlangt den Anspruch auf Übertragung des zivilrechtlichen Eigentums an dem Gegenstand.

#### **Leistungsverhältnisse**

Für die Frage, von wem im Fall des Bestelleintritts der Leasing-Gegenstand geliefert und von wem er empfangen wird, ist auf die Vertragsverhältnisse im Zeitpunkt der Leistungsausführung abzustellen. Lediglich bis zur Lieferung können die Vertragspartner mit umsatzsteuerlicher Wirkung ausgetauscht werden.

#### **Bestelleintritt vor Ausführung der Leistung**

Es liegt eine Lieferung des Dritten an den Leasinggeber vor. Dies gilt auch, wenn die Übergabe an den Leasingnehmer erfolgt. Das sich anschließende Leasing-Verhältnis führt je nach ertragsteuerlicher Zurechnung des Leasing-Gegenstandes zu einer Vermietungsleistung oder einer weiteren Lieferung.

#### **Bestelleintritt nach Ausführung der Leistung**

Es liegt eine Lieferung des Dritten an den Leasingnehmer vor. Die Lieferung wird durch den Bestelleintritt nicht nach § 17 Abs. 2 Nr. 3 UStG rückgängig gemacht. Die Leistung des Leasinggebers an den Leasingnehmer besteht in diesen Fällen in einer Kreditgewährung. Zwischen dem Dritten und dem Leasinggeber liegt dagegen keine umsatzsteuerrechtlich relevante Leistung vor. Eine nur im Innenverhältnis zwischen dem Lieferanten und dem Leasinggeber

bestehende Rahmenvereinbarung zur Absatzfinanzierung hat im Regelfall keine Auswirkungen auf die umsatzsteuerlichen Lieferbeziehungen.

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

Das BMF stellt klar, dass für die Frage wer an wen leistet die Vertragsverhältnisse im Zeitpunkt der Leistungsausführung entscheidend sind. Das ist nicht nur für Leistungen im Bereich Leasing, sondern allgemein relevant. Ausgehend von diesem allgemeinen Grundsatz hatte bereits die OFD Hannover mit Verfügung vom 16.6.1999 (S 7300-912-StH 542, S 7300 442 StO 354) zur Behandlung von Vertragsübernahmen bei noch nicht erfüllten Werklieferungsverträgen Stellung genommen. Danach werden Werklieferungen umsatzsteuerrechtlich erst dann ausgeführt, wenn der Auftragnehmer dem Auftraggeber Verfügungsmacht am fertiggestellten Werk verschafft. Dementsprechend kommt es bei Werklieferungen für die Bestimmung des Leistenden und des Leistungsempfängers allein auf die Vertragsverhältnisse im Zeitpunkt der Fertigstellung und Abnahme des vereinbarten Werks an.

#### **IN KÜRZE**

### **Verwertung eines Leasinggegenstandes bei Nichtzahlung der Leasingraten**

*EuGH, Urt. v. 2.7.2015 – Rs. C-209/14 – NLB Leasing d.o.o.*

Der EuGH hat auf Vorlage aus Slowenien zu den umsatzsteuerlichen Konsequenzen der Verwertung eines Leasinggegenstandes bei teilweiser Nichtzahlung der Leasingraten Stellung genommen. Im Streitfall bestand die Besonderheit, dass der spätere Leasingnehmer das Leasinggut zunächst an den Leasinggeber verkauft, um es dann zurück zu leasen (sale and lease back). Der EuGH geht zunächst darauf ein, dass eine Leasingleistung umsatzsteuerlich eine Lieferung darstellt, wenn das Eigentum am Ende der Vertragslaufzeit auf den Leasingnehmer übertragen wird (vgl. Art. 14 Abs. 2 Buchst. b MwStSystRL). Eine Lieferung liegt ebenfalls vor, wenn der Leasingnehmer bei Überlassung bereits über wesentliche Elemente des Eigentums (insbesondere Chancen und Risiken) verfügt und die abgezinste Summe der Leasingraten praktisch dem Verkehrswert des Leasinggegenstandes entspricht. Verkauft der Leasinggeber bei teilweiser Nichtzahlung der Leasingraten das Leasinggut an einen Dritten, unterliegen die Leasingleistung und die Lieferung an den Dritten grundsätzlich einer getrennten Besteuerung. Der EuGH zieht jedoch auch abstrakt in Betracht, dass beide Umsätze Teil einer einheitlichen Leistung des Unternehmers sein können. In diesem Fall steht der Grundsatz der Steuerneutralität einer Doppelbesteuerung entgegen. Der EuGH geht jedoch nicht darauf ein, ob eine einheitliche Leistung im Streitfall denkbar oder ob dies

bereits dadurch ausgeschlossen ist, dass mehrere Leistungsempfänger gegeben sind (so der BFH, Urteil vom 18.3.2015, XI R 15/11). Außerdem ist ein Leasinggeber bei teilweiser Nichtzahlung der Leasingraten nicht berechtigt, die Bemessungsgrundlage für seinen Umsatz zu vermindern, wenn der Leasingnehmer (faktisch) keine Zahlung mehr schuldet, etwa durch Beteiligung am Erlös der Verwertung.

### **Steuerfreie Versicherungsumsätze**

*EuGH, Urt. v. 16.7.2015 – Rs. C-584/13 – Mapfre SA*

Das EuGH-Urteil auf Vorlage aus Frankreich betrifft Unternehmen, die Gebrauchtwagenkäufern eine Garantie für die Reparatur im Fall eines defekten Fahrzeugs anbieten. Laut EuGH stellen die Leistungen grundsätzlich steuerfreie Versicherungsumsätze (siehe Art. 135 Abs. 1 Buchst. a MwStSystRL) dar. Der Versicherungsumsatz und die Lieferung des Gebrauchtfahrzeugs sind grundsätzlich als eigene und selbstständige Leistungen anzusehen. Aufgrund besonderer Umstände können beide Leistungen jedoch so eng miteinander verbunden sein, dass sie als einheitlicher Umsatz zu betrachten sind. Folgende Umstände sprechen vorbehaltlich einer Überprüfung durch das vorlegende Gericht gegen eine einheitliche Leistung: Im Streitfall wird die Garantie von einem Unternehmer gewährt, der vom Verkäufer dieses Fahrzeugs unabhängig und nicht Partei des Kaufvertrags ist. Daher kann diese Garantie nicht als von dem Händler gewährte Garantie angesehen werden. Außerdem kann der Käufer eines Gebrauchtfahrzeugs dieses erwerben, ohne die Garantievereinbarung abzuschließen. Der Käufer hat zudem die Möglichkeit, ohne Vermittlung durch den Verkäufer einen Garantievertrag auch mit einer anderen Gesellschaft abzuschließen. Schließlich hält sich der Unternehmer unter bestimmten Umständen das Recht vor, die Garantievereinbarung zu kündigen, was sich aber nicht auf den Fahrzeugkaufvertrag auswirkt.

### **Lieferung von Blutplasma zur Herstellung von Arzneimitteln**

*Vorabentscheidungsersuchen (Deutschland), Hessisches FG, Beschl. v. 24.3.2015, 1 K 1166/13; Rs. C-412/15 – TMD*

Die Lieferung von menschlichem Blut ist nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. d MwStSystRL bzw. § 4 Nr. 17 Buchst. a UStG steuerfrei, wobei Vorsteuerbeträge vom Abzug ausgeschlossen sind. Das gilt selbst dann, wenn eine innergemeinschaftliche Lieferung oder Ausfuhr vorliegt (vgl. EuGH-Urteil vom 7.12.2006 – Rs. C-240/05 – Eurodental). Das Hessische Finanzgericht möchte vom EuGH bestätigt wissen, dass der Begriff „menschliches Blut“ auch aus menschlichem Blut gewonnenes Blutplasma umfasst. Für das vor-

legende Gericht ist aber zweifelhaft, ob dies auch für Blutplasma gilt, das nicht unmittelbar für therapeutische Zwecke bestimmt ist. So dient im Streitfall das Blutplasma ausschließlich zur Herstellung von Arzneimitteln. Fraglich ist in diesem Fall jedoch, ob eine abstrakt bestehende Möglichkeit, das zur Herstellung von Arzneimitteln gelieferte Plasma unmittelbar zu Therapiezwecken zu verwenden, die Steuerbefreiung begründen könnte. Da zumindest in den Mitgliedstaaten Österreich und Großbritannien die Besteuerung ohne Berücksichtigung der abstrakten Verwendungsmöglichkeit allein von der Zweckbestimmung abhängig gemacht werde, hält das Finanzgericht eine Klärung dieser Frage unter anderem aus Gründen der Wettbewerbsneutralität für geboten.

## Maßnahmen der Arbeitsmarktförderung

*BFH, Urt. v. 22.4.2015, XI R 10/14*

Der BFH kommt zum Ergebnis, dass Zuschüsse der öffentlichen Hand bzw. der Bundesagentur für Arbeit zu Maßnahmen der Arbeitsförderung Entgelt für eine Leistung des empfangenden Unternehmens sein können. Dies richtet sich nach dem konkreten Inhalt des geförderten Projekts, den zugrunde liegenden Rechtsverhältnissen mit den Zahlenden, Begünstigten und den Teilnehmern sowie den Grundlagen für die Zuschüsse. Der BFH wendet sich gegen die Auffassung der Finanzverwaltung, die Leistungen der Arbeitsförderung ohne Angabe von Gründen in weitem Umfang als nicht steuerbar ansieht (siehe Abschnitt 10.2 Abs. 7 UStAE). Ebenso können laut BFH nach allgemeinen Grundsätzen die Zuschüsse im Einzelfall auch Entgelt von dritter Seite für steuerbare Umsätze des Zuwendungsempfängers sein. Insbesondere bei gemeinnützig anerkannten Unternehmen ist ferner eine Steuerbefreiung zu prüfen.

## Innergemeinschaftliche Lieferung bei Lieferung über ein Warenlager

*Niedersächsisches FG, Urt. v. 18.6.2015, 5 K 335/14, rkr.*

Das Niedersächsische Finanzgericht entschied, dass Lieferungen aus einem anderen EU-Mitgliedstaat über ein deutsches Warenlager nicht der deutschen Umsatzsteuer unterliegen müssen. Voraussetzung ist, dass bei Einlieferung der Waren in das Lager bereits ein unbedingter Kaufvertrag mit einem konkreten Abnehmer bestand. Das Urteil widerspricht der bisherigen Handhabung der Finanzverwaltung, die regelmäßig von einer Registrierungspflicht in Deutschland ausgeht. So verwirklicht nach Auffassung der Finanzverwaltung der Unternehmer durch ein innergemeinschaftliches Verbringen einen innergemeinschaftlichen Erwerb nach § 1a Abs. 2 Satz 1 UStG. Im Zeitpunkt der Entnahme durch den Abnehmer aus dem Konsignationslager bewirke der Unternehmer ferner eine in Deutschland

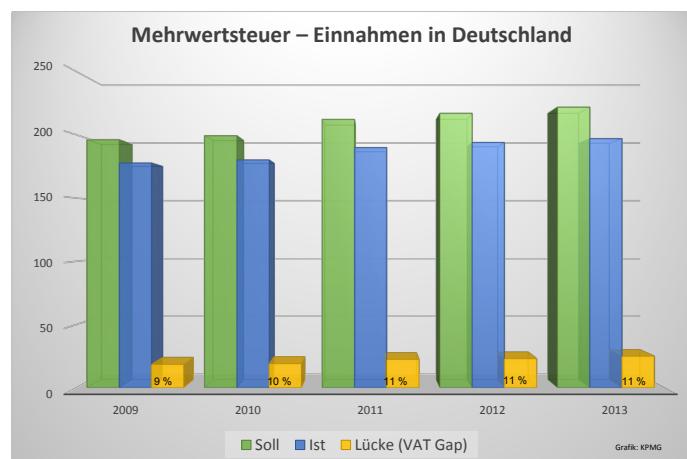
steuerbare und steuerpflichtige Lieferung. Dagegen hängt die umsatzsteuerrechtliche Behandlung nach Ansicht des Niedersächsischen Finanzgerichts von der konkreten Ausgestaltung des Konsignationslagervertrages ab. Das Gericht bejaht im Streitfall eine innergemeinschaftliche Lieferung aus dem anderen EU-Mitgliedstaat. Das Finanzamt legte im Streitfall keine Revision beim BFH ein, obwohl das Finanzgericht die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen hatte.

## SONSTIGES

### Kommission fordert bessere Mehrwertsteuererhebung von den Mitgliedstaaten

*EU-Kommission, Pressemitteilung vom 04.09.2015*

Die Mitgliedstaaten konnten bei der Erhebung der Mehrwertsteuer in den vergangenen Jahren keine signifikanten Verbesserungen erzielen. Die Mehrwertsteuer-Erhebungsdaten des Jahres 2013 zeigen, dass sich die Differenz zwischen den erwarteten Mehrwertsteuereinnahmen und dem tatsächlich erhobenen Betrag (die so genannte „Mehrwertsteuerlücke“) gegenüber 2012 nicht verbessert hat. Der entgangene Mehrwertsteuerbetrag wird für die EU insgesamt auf 168 Mrd. EUR (Anteil Deutschland: ca. 25 Mrd. EUR) geschätzt. Dies entspricht für die 26 erfassten Mitgliedstaaten einem Einnahmenverlust von 15,2 % (Deutschland: 11 %). Der Verlust ist auf Betrug und Steuerhinterziehung, Steuerumgehung, Insolvenz, Zahlungsunfähigkeit sowie Fehlkalkulationen zurückzuführen. Die Zahlen machen für die Kommission deutlich, dass bei sämtlichen Mehrwertsteuer-Erhebungssystemen in der EU noch immer Reformbedarf besteht. Die Kommission fordert die Mitgliedstaaten auf, die erforderlichen Maßnahmen zu treffen, um auf allen Ebenen gegen Steuerhinterziehung und Steuerbetrug vorzugehen.



## VERANSTALTUNGEN

### Die Betriebsstätte aus ertragsteuerlicher und umsatzsteuerlicher Sicht

#### Business Breakfast am 13. Oktober 2015 in Frankfurt

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

Gerne möchten wir Sie noch auf folgende themenbezogene Veranstaltung des Verlags Dr. Otto Schmidt KG in Kooperation mit KPMG hinweisen.

### Kölner Tage – Aktuelle Entwicklungen in der Umsatzsteuer 2015

am 3. und 4. Dezember 2015 in Köln

#### Themen

- Tax Compliance
- Vorsteuerabzug bei Sach- und Nutzungseinlagen und bei Beteiligungsbesitz
- Aktuelle Entwicklungen im Umsatzsteuerrecht Österreichs und im Mehrwertsteuerrecht der Schweiz
- Aktuelles aus Verwaltung, Rechtsprechung und Praxis
- Grenzüberschreitende Reihengeschäfte
- Umsatzsteuerliche Organschaft
- Umsatzsteuerliche Behandlung von Verkaufswettbewerben

Weitere Informationen sowie das Anmeldeformular zur 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](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)

### 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 Abonent 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.