

MwSt. VAT Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen rund um indirekte Steuern

Januar/Februar 2016

NEUES VOM BFH

Umsatzsteuerliche Organschaft

BFH, Urt. v. 2.12.2015, V R 25/13, V R 15/14 und V R 67/14

Der BFH hat mit mehreren zeitgleich veröffentlichten Urteilen zu einer Reihe von Zweifelsfragen bei der umsatzsteuerlichen Organschaft Stellung genommen.

Personengesellschaften als umsatzsteuerliche Organgesellschaften (V R 25/13)

Entgegen der bisherigen Rechtsprechung können unter bestimmten Voraussetzungen auch Personengesellschaften umsatzsteuerliche Organgesellschaften sein. Der Wortlaut des Gesetzes lässt zwar eine Personengesellschaft nicht als Organgesellschaft zu. Laut BFH kann eine Personengesellschaft jedoch ausnahmsweise (im Wege der teleologischen Erweiterung) dann Organgesellschaft sein, wenn die Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen sind, die finanziell in den Organträger eingegliedert sind.

Keine umsatzsteuerliche Organschaft zwischen Schwestergesellschaften (V R 15/14)

Der BFH hält auch weiterhin am Erfordernis des finanziellen und organisatorischen Über- und Unterordnungsverhältnisses fest. Er lehnt ausdrücklich ab, die umsatzsteuerliche Organschaft auf lediglich eng miteinander verbundene Personen zu erweitern. Eine eigene (unmittelbare oder mittelbare) Mehrheitsbeteiligung des Organträgers an der Tochtergesellschaft (finanzielle Eingliederung) sei erforderlich, um den Organträger als einzigen Steuerschuldner für den Organkreis rechtssicher bestimmen zu können. Bei einer lediglich engen finanziellen Verbindung könne dies nicht gewährleistet werden. Darüber hinaus sei die finanzielle Eingliederung auch dann zu verneinen, wenn nur ein Gesellschafter über die Stimmrechtsmehrheit an den beiden Schwestergesellschaften verfügt.

Keine umsatzsteuerliche Organschaft mit Nichtunternehmern (V R 67/14)

Der BFH hält daran fest, dass die Organschaft auf umsatzsteuerliche Unternehmer beschränkt ist. Das gilt sowohl für

Inhalt

Neues vom BFH

[Umsatzsteuerliche Organschaft](#)

[Geschäftsveräußerung im Ganzen durch einen Bauträger](#)

[Zeitliche Grenze der Option zur Umsatzsteuer](#)

Neues vom BMF

[Steuerbefreiung für grenzüberschreitende Lieferungen bei sogenannter gebrochener Beförderung oder Versendung](#)

[Urteil des BFH zur vollständigen Rechnungsanschrift im Bundessteuerblatt veröffentlicht](#)

In Kürze

[Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung](#)

[Einfuhrumsatzsteuer und Vorsteuerabzug](#)

[Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers von Bauleistungen](#)

[Gesetzliche Neuregelung der Reihengeschäfte](#)

[Warenlieferungen in und aus Konsignationslagern](#)

[Besonders schwerer Fall von Steuerhinterziehung](#)

[Negative Einlagezinsen](#)

Veranstaltungshinweis

[Umsatzsteuer 2016 – Aktuelle Entwicklungen und Brennpunkte](#)

Organgesellschaften als auch für den Organträger. Dies entspricht der Auffassung der Finanzverwaltung. Diese Einschränkung sei zur Verhinderung missbräuchlicher Praktiken auch unionsrechtlich geboten. Nach Auffassung des BFH käme es andernfalls zu einer Umgehung des Vorsteuerabzugsverbots für Nichtunternehmer.

Bitte beachten Sie:

In Bezug auf das Erfordernis der organisatorischen Eingliederung hält der BFH an seiner Auffassung fest, dass ein Veto-Recht zur Verhinderung einer vom Organträger abweichenden Willensbildung nicht ausreichend ist (siehe BFH-Urteil vom 8.8.2013, V R 18/13, [MwSt. VAT Newsletter September/Okttober 2013](#)). Die Finanzverwaltung hat mit BMF-Schreiben vom 5.5.2014, IV D 2 – S 7105/11/10001 – IV D 2 – S 7105/13/10003 ([MwSt. VAT Newsletter Mai 2014](#)) die Veröffentlichung des BFH-Urteils und damit dessen allgemeine Anwendung über den entschiedenen Einzelfall hinaus bis auf weiteres zurückgestellt. Die BFH-Urteile vom 2.12.2015 sind im Zusammenhang mit dem EuGH-Urteil vom 16.7.2015 in den verbundenen Rechtssachen C-108/14 (Larentia + Minerva) und C-109/14 (Marenave) zu sehen (siehe [MwSt. VAT Newsletter Juli 2015](#)). Das EuGH-Urteil betrifft auf Vorlage des XI. Senats den Vorsteuerabzug einer Führungsholding unter Berücksichtigung einer eventuell bestehenden Organschaft. Es bleibt abzuwarten, wie der XI. Senat des BFH in seinen Nachfolgeentscheidungen die Rechtsprechung des V. Senats berücksichtigt und welche Rechtsauffassung die Finanzverwaltung daraus ableitet.

Geschäftsveräußerung im Ganzen durch einen Bauträger *BFH, Ur. v. 12.8.2015, XI R 16/14*

Das BFH-Urteil betrifft die Frage, unter welchen Voraussetzungen die Übertragung eines vermieteten Bürogebäudekomplexes durch einen Bauträger eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen begründet.

Sachverhalt

Im Streitfall veräußerte eine GbR im Januar 2006 einen Bürogebäudekomplex an eine in Luxemburg ansässige GmbH. Die GbR war eine sogenannte Objektgesellschaft. Ihr Zweck war der Erwerb, die Sanierung, die langfristige Vermietung und der Verkauf des Objekts. Die GbR hatte das Objekt 2001 erworben sowie in den Jahren 2001 und 2002 erweitert und saniert. Die Baumaßnahmen waren mit Ausnahme der Innenausbauten im Februar 2002 fertiggestellt. Die Vermietung erfolgte ab Februar 2003. Ende 2003 waren 52 % der Gesamtnutzfläche vermietet. Im Zeitpunkt der ersten Kontaktaufnahme mit der GmbH im Oktober 2005 hatte die GbR bereits 80 % der Gesamtflächen vermietet; beim Verkauf des Objekts im Januar 2006 waren es 90 %. Die bestehenden Mietverhältnisse wurden von der GmbH fortgeführt. Streitig ist, ob eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt. Das Finanzgericht des Saarlands hat dies bejaht. Bei der GbR habe gemessen an der Dauer und der Intensität des Tätigwerdens eine nachhaltige Vermietungstätigkeit vorgelegen, die fortgeführt werden konnte.

Urteil

Der BFH hat die Revision des Finanzamts als unbegründet zurückgewiesen. Der BFH hält daran fest, dass die Übertragung eines vermieteten Grundstücks

zu einer nicht umsatzsteuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen führt, wenn der Erwerber durch den mit dem Grundstückserwerb verbundenen Eintritt in bestehende Mietverträge vom Veräußerer ein Vermietungsunternehmen übernimmt. Im Fall eines Bauträgers liegt keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, wenn dessen unternehmerische Tätigkeit im Wesentlichen darin besteht, ein Gebäude zu errichten und Mieter/Pächter für die einzelnen Einheiten zu finden, um es im Anschluss an die Fertigstellung aufgrund bereits erfolgter Vermietung ertragssteigernd veräußern zu können. Eine Geschäftsveräußerung liegt jedoch vor, wenn der Bauträger das Gebäude erworben, saniert, weitgehend vermietet und sodann veräußert hat. Dazu muss infolge einer nachhaltigen Vermietungstätigkeit beim Bauträger im Zeitpunkt der Veräußerung ein Vermietungsunternehmen vorliegen, das vom Erwerber fortgeführt wird. Der BFH beanstandet im Streitfall die entsprechende Würdigung des Finanzgerichts des Saarlands unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Streitfalls nicht.

Bitte beachten Sie:

Der BFH hat in einem weiteren Urteil vom 3.12.2015, V R 36/13, zur Geschäftsveräußerung im Ganzen im Falle einer Betriebsaufspaltung auf zwei Personengesellschaften Stellung genommen. Danach erfordert eine Geschäftsveräußerung die Übertragung auf nur einen Erwerber. Dem Erwerber muss allerdings nicht das gesamte Unternehmensvermögen übertragen werden. Danach ist es ausreichend, wenn neben der Übertragung einzelne Wirtschaftsgüter an den Erwerber vermietet oder verpachtet werden. Daher bejahte der BFH im Streitfall eine Geschäftsveräußerung bezüglich

der Übertragung auf eine Betriebsgesellschaft. Hingegen lehnte er eine Geschäftsveräußerung im Ganzen für die Übertragung des Anlagevermögens auf die Besitzgesellschaft ab, da deren Nutzungsüberlassung an die Betriebsgesellschaft mangels Entgelt nicht als Fortsetzung der durch den Kläger ausgeübten Unternehmenstätigkeit angesehen werden konnte. Zwischen Betriebs- und Besitzgesellschaft lag auf der Grundlage der BFH-Urteile vom 2.12.2015 ([siehe Beitrag in diesem Newsletter](#)) auch keine Organschaft vor. Dies scheiterte insbesondere am Erfordernis einer eigenen Mehrheitsbeteiligung.

Zeitliche Grenze der Option zur Umsatzsteuer

BFH, Urt. v. 21.10.2015, XI R 40/13

Der BFH hat im vorliegenden Urteil zur zeitlichen Grenze für die Erklärung des Verzichts auf die Steuerbefreiung einer Grundstückslieferung Stellung genommen.

Sachverhalt

Ein Unternehmer erwarb im Jahr 2003 ein Grundstück und verpachtete es an seine Organgesellschaft, eine GmbH, die es ihrerseits zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze verwendete. Die ihm beim Erwerb des Grundstücks in Rechnung gestellte Umsatzsteuer zog der Unternehmer als Vorsteuer ab. Mit notariellem Vertrag vom 22.10.2009 veräußerte der Unternehmer das Grundstück an seine Ehefrau. Einen Verzicht auf die Steuerbefreiung der Grundstückslieferung wurde in dem notariellen Vertrag nicht erklärt. Die Ehefrau verpachtete das Grundstück umsatzsteuerpflichtig an die GmbH. Streitig

ist, ob eine steuerfreie Grundstückslieferung vorliegt, die beim Unternehmer zu einer Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG führt. Das Niedersächsische Finanzgericht wies in der mündlichen Verhandlung darauf hin, dass eine nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung ausschied. Der Unternehmer hatte aufgrund der Organschaft umsatzsteuerrechtlich keine Vermietungsleistung gegenüber der GmbH erbracht und konnte deshalb kein Vermietungsunternehmen übertragen. Das Niedersächsische Finanzgericht regte eine nachträgliche Option zur Umsatzsteuerpflicht an und vertagte die mündliche Verhandlung. Hierauf änderte das Ehepaar den notariellen Kaufvertrag entsprechend und die Klage hatte Erfolg. Das Finanzamt ist der Ansicht, die Option wurde zu spät ausgeübt, weil sie nach formeller Bestandskraft der Steuerfestsetzung 2009 erfolgte.

Urteil

Die Revision des Finanzamts hat der BFH im Ergebnis für begründet gehalten. Laut BFH kann der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung der Lieferung eines Grundstücks (außerhalb eines Zwangsversteigerungsverfahrens) nach § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG nur in dem dieser Grundstückslieferung zugrunde liegenden notariell zu beurkundenden Vertrag erklärt werden. Ein späterer Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung ist unwirksam, auch wenn er notariell beurkundet wird.

Bitte beachten Sie:

[Der BFH folgt nicht der Auffassung der Finanzverwaltung, wonach ein erstmaliger notarieller Kaufvertrag, der keine Aussagen zur Option enthält, durch einen weiteren notariellen Vertrag \(BMF-Schreiben vom 31.3.2000, IV D 1 – S 7279-107/04\) bis zur](#)

[formellen Bestandskraft der Jahresfestsetzung \(Abschnitt 9.1 Abs. 3 Satz 1 UStAE\) ergänzt werden kann. Die Reaktion der Finanzverwaltung bleibt abzuwarten. Unabhängig von dieser Frage ist im Grundstückskaufvertrag auf eine ordnungsgemäße Optionsklausel zu achten. Im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen kommt eine Option grundsätzlich nicht in Betracht, weil insgesamt ein nicht steuerbarer Vorgang vorliegt. Gehen die Parteien jedoch im Rahmen des notariellen Kaufvertrags übereinstimmend von einer Geschäftsveräußerung im Ganzen aus und beabsichtigen sie lediglich für den Fall, dass sich ihre rechtliche Beurteilung später als unzutreffend herausstellt, eine Option zur Steuerpflicht, gilt diese vorsorglich und im Übrigen unbedingt im notariellen Kaufvertrag erklärte Option als mit Vertragsschluss wirksam \(so die Auffassung der Finanzverwaltung in Abschnitt 9.1 Abs. 3 Sätze 2 und 3 UStAE\).](#)

NEUES VOM BMF

Steuerbefreiung für grenzüberschreitende Lieferungen bei sogenannter gebrochener Beförderung oder Versendung

BMF, Schr. v. 7.12.2015, III C 2 – S 7116-a/13/10001 - III C 3 – S 7134/13/10001

Das BMF hat mit vorliegendem Schreiben Stellung zur Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen bei sogenannter gebrochener Beförderung oder Versendung genommen. Der UStAE wird entsprechend geändert. Das BMF-Schreiben gilt in allen offenen Fällen.

Grundsätze der Verwaltungsregelung

Wenn der Lieferer und Abnehmer bzw. in deren Auftrag jeweils ein Dritter in den Transport des Liefergegenstands eingebunden sind, liegt eine sogenannte gebrochene Beförderung oder Versendung vor. Diese Aufteilung (der Gesamtstrecke) ist für die Annahme einer (durchgehenden) innergemeinschaftlichen Lieferung oder Ausfuhr unschädlich, wenn der Abnehmer zu Beginn des Transports feststeht (siehe dazu Abschnitt 3.12 Abs. 3 Satz 4 ff. UStAE) und der Transport ohne nennenswerte Unterbrechung erfolgt. Der Lieferer muss nachweisen, dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen der Lieferung des Gegenstands und seiner Beförderung oder Versendung sowie ein kontinuierlicher Ablauf dieses Vorgangs gegeben sind. Rein tatsächliche Unterbrechungen des Transports, die lediglich dem Transportvorgang geschuldet sind, sind unter den gleichen Voraussetzungen unschädlich. Bei Ausfuhren ist zusätzlich folgendes zu beachten: Hat der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung im Rahmen seines Teils der Lieferstrecke in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet, muss er seinen Sitz oder gegebenenfalls seine Zweigniederlassung (die den Vertrag im eigenen Namen geschlossen haben muss) im Ausland haben (siehe § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 i. V. m. Abs. 2 UStG).

Konsequenzen für die Beurteilung von Reihengeschäften

Das BMF hält daran fest, dass es bei einer gebrochenen Beförderung oder Versendung an der für ein Reihengeschäft erforderlichen Unmittelbarkeit der Warenbewegung fehlt (Abschnitt 3.14 Abs. 4 Satz 1 UStAE), so dass

mehrere hintereinandergeschaltete und getrennt zu beurteilende Einzellieferungen vorliegen. Dagegen sind rein tatsächliche Unterbrechungen des Transports, die lediglich dem Transportvorgang geschuldet sind, unter den oben genannten Voraussetzungen für die Unmittelbarkeit der Warenbewegung unschädlich.

Vereinfachungsregelung für Reihengeschäfte

In einem neuen Abschnitt 3.14 Abs. 19 UStAE werden zwei Vereinfachungsregelungen für Reihengeschäfte unter Berücksichtigung des Rechts anderer Mitgliedstaaten aufgenommen:

1. Allgemeine Kollisionsregelung für Reihengeschäfte (unverändert aus Abschnitt 3.14 Abs.11 UStAE übernommen)

Es wird nicht beanstandet, wenn die Zuordnung der bewegten Lieferung von einem an dem Reihengeschäft beteiligten Unternehmer ausnahmsweise nicht nach Regelungen im UStAE, sondern nach dem Recht eines anderen Mitgliedstaates der EU vorgenommen worden ist.

2. Spezielle Kollisionsregelung für gebrochene Beförderungen und Versendungen aus einem anderen Mitgliedstaat über Deutschland ins Drittlandsgebiet (neu)

Die Behandlung als Reihengeschäft wird nicht beanstandet, wenn der erste Unternehmer den Liefergegenstand aus dem anderen EU-Mitgliedstaat nur zum Zweck der Verschiffung ins Drittlandsgebiet nach Deutschland befördert oder versendet, aufgrund des Rechts des anderen EU-Mitgliedstaats die Behandlung als Reihengeschäft vorgenommen worden ist und

der Unternehmer, dessen Lieferung bei Nichtannahme eines Reihengeschäfts im Inland steuerbar wäre, dies nachweist.

Urteil des BFH zur vollständigen Rechnungsanschrift im Bundessteuerblatt veröffentlicht

BFH, Urt. v. 22.7.2015, V R 23/14, BStBl. II 2015, S. 914

Laut dem vorliegenden BFH-Urteil wird das Rechnungsmerkmal „vollständige Anschrift“ in § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG nur durch die Angabe der zutreffenden Anschrift des leistenden Unternehmers, unter der er seine wirtschaftlichen Aktivitäten entfaltet, erfüllt. Der BFH hält nicht an seiner bisherigen Rechtsprechung fest, wonach ein „Briefkastensitz“ mit nur postalischer Erreichbarkeit als Rechnungsanschrift (im Einzelfall) ausreichen kann. In einem obiter dictum im Urteil hat der BFH ferner zu erkennen geben, dass er entgegen der Finanzverwaltung (Abschnitt 14.5 Abs. 2 Satz 3 UStAE) eine Postfachadresse des Leistungsempfängers nicht als ausreichende Rechnungsangabe ansieht ([MwSt. VAT Newsletter August/September 2015](#)). Das Urteil wurde am 30.11.2015 im Bundessteuerblatt veröffentlicht, der UStAE (bislang) jedoch nicht geändert.

Bitte beachten Sie:

Die Bundessteuerberaterkammer hat das BMF mit Schreiben vom 21.1.2016 auf die mit der Veröffentlichung des BFH-Urteils im Bundessteuerblatt und Beibehaltung der Regelung im UStAE verbundenen Rechtsunsicherheit für Unternehmen hingewiesen und unter anderem um eine ausdrückliche Nichtbeanstandungsregelung gebeten. Bis da-

hin sollten betroffene Unternehmen ihre Eingangsrechnungen – unter Berücksichtigung eines eventuellen Vertrauensschutzes nach § 176 für die Vergangenheit – überprüfen. Je nach Einzelfall sollten die Sachverhalte offen gelegt werden. Wie bereits geschildert ([MwSt. VAT Newsletter August/September 2015](#)) sind derzeit beim BFH noch mehrere weitere Revisionsverfahren zur Frage der ordnungsgemäßen Rechnungsanschrift anhängig. Die Auffassung des BFH im Urteil vom 22.7.2015 dürfte zumindest im Einzelfall gegen die vom EuGH im Urteil vom 22.10.2015 (Rs. C-277/14 – PPUH Stehcamp) aufgestellten Grundsätze verstoßen. Laut EuGH reicht die Angabe des Gesellschaftssitzes für den Vorsteuerabzug aus, wenn die wirtschaftliche Tätigkeit nicht dort, sondern an einem anderen Ort tatsächlich ausgeübt wird.

IN KÜRZE

Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung

EuGH, Schlussanträge des Generalanwalts v. 17.2.2016 – Rs. C-518/14 – Senatex

Die Schlussanträge des Generalanwalts betreffen eine Vorlage des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 3.7.2014, 5 K 40/14 ([MwSt. VAT Newsletter Dezember 2014](#)). Der Generalanwalt hat dabei zur Frage Stellung genommen, ob und gegebenenfalls unter welchen Bedingungen einer Rechnungsberichtigung Rückwirkung zukommt. Der Generalanwalt bejaht grundsätzlich die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung. Ansonsten würde gegen den Grundsatz des Rechts auf Sofortabzug der Vorsteuer verstoßen werden und ein erhebliches finanzielles Ri-

siko aufgrund eventueller Nachzahlungszinsen (in Deutschland: § 233a AO) bestehen. Die Mitgliedstaaten sind nicht daran gehindert, Sanktionen für den Fall vorzusehen, dass keine ordnungsgemäße Rechnung ausgestellt wurde, müssen dabei aber den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit beachten. Die Erhebung von Nachzahlungszinsen würde gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verstoßen. Um Missbräuche zu verhindern, können die Mitgliedstaaten auch Maßnahmen der zeitlichen Begrenzung vorsehen, berichtigte Rechnungen einzureichen, wenn die Grundsätze der Äquivalenz und Effektivität eingehalten werden. Eine Nichtberücksichtigung der Berichtigung im Einspruchsverfahren erscheint dem Generalanwalt übertrieben und kann die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts unmöglich machen oder übermäßig erschweren. Der Generalanwalt beschäftigt sich jedoch nicht mit der Frage, welche Mindestanforderungen an eine berichtigungsfähige Rechnung zu stellen sind. In den Streitfällen mangelte es den zunächst ausgestellten Rechnungen nämlich lediglich an der Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder Steuernummer des leistenden Unternehmers. Damit war offensichtlich, dass zunächst eine Rechnung im umsatzsteuerlichen Sinne, wenn auch fehlerhaft, ausgestellt worden war. Die Entscheidung des EuGH bleibt abzuwarten. Mit einem Urteil des EuGH ist innerhalb der nächsten Monate zu rechnen.

Einfuhrumsatzsteuer und Vorsteuerabzug

BFH, Ur. v. 11.11.2015, V R 68/14

Der BFH hat mit vorliegendem Urteil entschieden, dass der Betreiber eines Zolllagers nicht

zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer berechtigt ist. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH setzt der Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer voraus, dass dem Unternehmer die Verfügungsmacht an dem eingeführten Gegenstand zusteht. Der BFH hält daran auch unter Berücksichtigung des EuGH-Urteils vom 25.6.2015, Rs. C-187/14 – DSV Road A/S ([MwSt. VAT Newsletter Juli 2015](#)) fest. Das EuGH-Urteil gibt für den BFH keinen Anlass, auf das Auslegungsmerkmal der Verfügungsmacht zu verzichten. Es ist lediglich dahingehend zu präzisieren, dass die für den Vorsteuerabzug aus Einfuhrumsatzsteuer maßgebliche Einfuhr für das Unternehmen des Abzugsberechtigten dann vorliegt, wenn die Einfuhrumsatzsteuer Eingang in den Preis der Ausgangsumsätze oder in den Preis der Gegenstände oder Dienstleistungen findet, die der Steuerpflichtige im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten liefert bzw. erbringt. Im Streitfall gehört die Einfuhrumsatzsteuer nicht zu den Kostenelementen der unternehmerischen Tätigkeit des Zolllagerbetreibers. Es genügt für eine Berechtigung zum Vorsteuerabzug aus Einfuhrumsatzsteuer als "Einführer" nicht, dass die Einfuhrumsatzsteuer festgesetzt wird. Die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer gegenüber dem Unternehmer macht diesen daher nicht zum Einführer. Gegenteiliges ergibt sich unter Berücksichtigung des EuGH-Urteils auch nicht unter dem Gesichtspunkt einer möglichen Weiterbelastung von Kosten durch den Lagerhalter an den Auftraggeber.

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers von Bauleistungen

BFH, Beschl. v. 17.12.2015, XI B 84/15

Der Beschluss des BFH im einstweiligen Rechtsschutzverfahren betrifft im Jahr 2011 und 2012 erbrachte Bauleistungen an Bauträger. Entsprechend Abschnitt 13b.3 UStAE hatte der leistende Unternehmer die Bauleistungen nicht der Umsatzsteuer unterworfen. Die Steuerschuld hatten vielmehr die Bauträger als Leistungsempfänger zu tragen. Der BFH entschied dagegen mit Urteil vom 22.8.2013, V R 37/10 (siehe [MwSt. VAT Newsletter Dezember 2013](#)), dass eine Umkehr der Steuerschuld auf Bauträger regelmäßig nicht zulässig sei. Die Bauträger machten daraufhin im vorliegenden Streitfall von der Nichtbeanstandungsregelung im BMF-Schreiben vom 5.2.2014 (siehe [MwSt. VAT Newsletter März 2014](#)) für vor dem 15.2.2014 erbrachte Bauleistungen keinen Gebrauch und forderten die von ihnen gezahlte Umsatzsteuer zurück. Das Finanzamt setzte nunmehr die Umsatzsteuer gegenüber dem leistenden Unternehmer fest. Es stützte sich dabei auf die zum 1.10.2014 – in Reaktion auf das BFH-Urteil – neu geschaffene Regelung des § 27 Abs. 19 Satz 2 UStG, die den Vertrauensschutz für die hier in Rede stehenden Fälle rückwirkend ausschließt (siehe BMF-Schreiben vom 31.7.2014; [MwSt. VAT Newsletter August/September 2014](#)). Das Finanzgericht Münster hatte dem Antrag des leistenden Unternehmers auf vorläufigen Rechtsschutz stattgegeben (Beschl. v. 21.9.2015, 5 V 2152/15 U). Die Beschwerde des Finanzamts hatte keinen Erfolg. Nach Auffassung des BFH bestehen

ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit von gemäß § 27 Abs. 19 UStG geänderten Umsatzsteuerbescheiden. Die Entscheidung, ob das Vertrauensschutzkonzept des § 27 Abs. 19 Satz 2 UStG im konkreten Einzelfall den verfassungsrechtlichen und europarechtlichen Vorgaben genügt, um den Vertrauensschutz nach § 176 Abs. 2 AO zu suspendieren, ist dem Hauptsacheverfahren (hier einer noch zu erhebenden Klage) vorbehalten. Dies kommt dann in Betracht, wenn dem Bauleistenden kein Vermögensschaden droht, d.h. wenn er dem Leistungsempfänger die Umsatzsteuer nachberechnen und dem Finanzamt den zivilrechtlichen Anspruch abtreten kann.

Bitte beachten Sie:

Als erstes Finanzgericht in einem Hauptsacheverfahren hat das Niedersächsische Finanzgericht mit Urteil vom 29.10.2015 (Az. 5 K 80/15) zu § 27 Abs. 19 UStG Stellung genommen. Nach Auffassung des Finanzgerichts ist die Übergangsregelung als verfahrensrechtliche Sonderregelung zu § 174 Abs. 3 AO zu verstehen. Sie sei verfassungskonform und verstoße nicht gegen das aus dem Rechtsstaatsprinzip folgende Rückwirkungsverbot. Das Urteil ist rechtskräftig, da trotz Zulassung keine Revision beim BFH eingelegt wurde. Der V. Senat des BFH hat wie der XI. Senat des BFH ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit von gemäß § 27 Abs. 19 Satz 2 UStG geänderten Umsatzsteuerbescheiden. Überdies ist für den BFH ernstlich zweifelhaft, ob der in der Person des Bauleistenden entstandene Steueranspruch aufgrund der früheren Verwaltungsanweisung entsprechend § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG uneinbringlich geworden ist. In Folge dessen hätte der Unternehmer die Bau-

leistungen erst dann zu versteuern, wenn er den darauf entfallenden Umsatzsteuerbetrag vereinnahmt. Umgekehrt entfielen die Steuerschuld des Bauträgers erst mit Zahlung des Steuerbetrags an den Bauleistenden, bzw. bei einer Abtretung nach § 27 Abs. 19 S. 3, 4 UStG an das Finanzamt (BFH, Beschl. v. 27.1.2016, V B 87/15, im einstweiligen Rechtsschutzverfahren).

Gesetzliche Neuregelung der Reihengeschäfte

BMF, Schr. v. 28.12.2015, III C 2 – S 7116-a/08/10002 :003

Das BMF hat mit Schreiben vom 28.12.2015 zahlreichen Verbänden, insbesondere aus den Bereichen Wirtschaft, Steuern und öffentlicher Hand, einen möglichen Gesetzesvorschlag zur Neuregelung der Reihengeschäfte vorgestellt. Bei den dort enthaltenen Formulierungen handelt es sich ausdrücklich nicht um einen offiziellen Vorschlag der Bundesregierung an den Gesetzgeber, sondern lediglich um einen fachlichen Diskussionsbeitrag auf Arbeitsebene. Der BFH hatte die bestehenden Verwaltungsregelungen teilweise als rechtswidrig eingestuft, wobei die beiden Umsatzsteueresenate dies unterschiedlich begründeten (siehe [MwSt. VAT Newsletter Mai 2015](#)). Bei den betroffenen Unternehmen herrscht daher eine große Verunsicherung, so dass nun eine unionsrechtskonforme, rechtssichere und praxistaugliche Neuregelung erfolgen soll. Die Verbände waren dabei auf Ebene eines fachlichen Gedankenaustauschs um ihre Stellungnahmen bis zum 29.1.2015 gebeten. Die inzwischen veröffentlichten – im Detail durchaus unterschiedlichen – Stellungnahmen und Änderungsvorschläge

(siehe z. B. Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft, StBK, IDW) zeigen das gemeinsame Bemühen von BMF und Verbänden um eine praxisgerechte Neuregelung. Dem finalen Gesetzentwurf darf mit Spannung entgegen gesehen werden.

Warenlieferungen in und aus Konsignationslagern

OFD Frankfurt, Verfügung v. 15.12.2015, S 7100a A – 4 – St 110

Die OFD Frankfurt hat ihre Verfügung vom 17.3.2010 zu Warenlieferungen in und aus Konsignationslagern überarbeitet. Die Verfügung betrifft Konsignationslager in Deutschland mit Waren aus Drittländern oder anderen EU-Mitgliedstaaten sowie Konsignationslager in anderen EU-Mitgliedstaaten mit Waren aus Deutschland. Die OFD verweist wie bisher auf Abschnitt 1a.2 Abs. 6 UStAE, der bei Lieferungen aus einem anderen EU-Mitgliedstaat über ein deutsches Warenlager generell von einem innergemeinschaftlichen Verbringen mit anschließender Inlandslieferung ausgeht. Dem stehe das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 25.8.2015 ([MwSt. VAT Newsletter Dezember 2015](#)) nicht entgegen. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. V R 31/15). Falls sich Unternehmer in derartigen Fällen gegen die Besteuerung der Inlandslieferung wenden, ruhen laut OFD die Verfahren nach § 363 Abs. 1 AO. Daneben wurden in der Verfügung die Ausführungen zu Vereinfachungsregelungen in anderen europäischen Ländern in Bezug auf Rumänien und Spanien überarbeitet. Die Verfügung gilt zwar unmittelbar nur für die hessischen Finanzämter, oft orientiert sich aber auch die Finanzverwal-

tung in den anderen Bundesländern an den aufgestellten Grundsätzen. Ergänzend ist auf ein Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 6.11.2015 (Az. 1 K 1983/13 U; Az. des BFH: V R 1/16) hinzuweisen, das wie das Hessische Finanzgericht bei Konsignationslagern für die Frage des Lieferorts auf den Zeitpunkt des verbindlichen Kaufvertrages abstellt. So hat das Finanzgericht Düsseldorf bezüglich Lieferungen eines niederländischen Unternehmers in ein deutsches Konsignationslager eine steuerpflichtige Inlandslieferung bejaht, weil im Streitfall ein verbindlicher Kaufvertrag zwischen den Vertragsbeteiligten erst nach der Einlagerung der Waren geschlossen wurde und der Abnehmer nicht von vornherein dazu verpflichtet war, die von dem Lieferanten in das Lager verbrachten Ware abzunehmen.

Besonders schwerer Fall von Steuerhinterziehung

BGH, Urt. v. 27.10.2015, 1 StR 373/15

Der Strafraum bei einer Steuerhinterziehung (§ 370 Abs. 1 AO) reicht von einer Geldstrafe bis zu einer Freiheitsstrafe von bis zu fünf Jahren. In besonders schweren Fällen beträgt die Freiheitsstrafe sechs Monaten bis zu zehn Jahren (§ 370 Abs. 3 Satz 1 AO). Unter anderem liegt ein besonders schwerer Fall in der Regel vor, wenn der Täter in großem Ausmaß Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt (§ 370 Abs. 3 Satz 2 Nr.1 AO). Nach der bisherigen Rechtsprechung des BGH (Urt. v. 2.12.2008, 1 StR 416/08; Beschl. v. 15.12.2011, 1 StR 579/11) liegt ein großer Ausmaß vor, wenn der Hinterziehungsbetrag 50.000 Euro übersteigt. Die Wertgrenze liegt

jedoch bei 100.000 Euro, wenn der Steuerpflichtige zwar eine Steuerhinterziehung durch aktives Tun (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 AO) begeht, indem er eine unvollständige Steuererklärung abgibt, er dabei aber lediglich steuerpflichtige Einkünfte oder Umsätze verschweigt und allein dadurch eine Gefährdung des Steueranspruchs herbeiführt. An dieser Differenzierung hält der BGH nicht länger fest. In Fortentwicklung seiner Rechtsprechung kommt der BGH im vorliegenden Fall einer Umsatzsteuerhinterziehung zum Ergebnis, dass ein großer Ausmaß bei jeder Steuerhinterziehung über 50.000 Euro vorliegt.

Negative Einlagezinsen

BMF, Schr. v. 21.1.2016, III C 3 – S 7160-d/15/10001

Das BMF hat in einem Antwortschreiben auf eine Eingabe der Wirtschaftsverbände zur umsatzsteuerlichen Behandlung negativer Einlagezinsen Stellung genommen. Laut BMF erbringt das Geld- oder Kreditinstitut gegenüber dem Kontoinhaber eine Leistung, die in der Verwahrung des Kontoguthabens und der Kontoführung besteht. Erhebt das Geld- oder Kreditinstitut hierfür eine Gebühr oder behält es einen Betrag vom Guthaben als sogenannten Negativzins ein, handelt es sich hierbei um ein Entgelt für eine umsatzsteuerbare Leistung. Die Leistung unterfällt grundsätzlich der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 Buchst. d UStG, da es sich um einen Umsatz im Einlagengeschäft handelt. Unter den weiteren Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 UStG (Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen) kann auf die Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift verzichtet werden.

VERANSTALTUNGSHINWEIS

Umsatzsteuer 2016 – Aktuelle Entwicklungen und Brennpunkte

An den aufgeführten Standorten informieren KPMG-Spezialisten über die aktuellen Entwicklungen im Bereich der Umsatzsteuer. Dabei stehen Neuerungen der Gesetzeslage und ausgewählte Entscheidungen des EuGH, des BFH und einzelner Finanzgerichte im Vordergrund. Es werden typische Fallstricke behandelt und Lösungsvorschläge aufgezeigt. Ergänzt wird dieser Überblick durch die Darstellung ausgewählter Verwaltungsanweisungen.

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

8. März 2016 – Bielefeld	23. März 2016 – Hamburg
8. März 2016 – Mannheim	5. April 2016 – Bremen
9. März 2016 – Köln	7. April 2016 – Karlsruhe
10. März 2016 – Kiel (Breakfast Meeting)	7. April 2016 – Leipzig
15. März 2016 – Dortmund	13. April 2016 – Hannover
15. März 2016 – Neu-Ulm	13. April 2016 – Frankfurt am Main
16. März 2016 – Aachen	19. April 2016 – Nürnberg
17. März 2016 – Stuttgart	20. April 2016 – Braunschweig (Breakfast Meeting)
17. März 2016 – Berlin	21. April 2016 – Göttingen (Breakfast Meeting)
17. März 2016 – Lübeck (Breakfast Meeting)	27. April 2016 – München
17. März 2016 – Düsseldorf	28. April 2016 – Saarbrücken (Breakfast Meeting)

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

Ursula Slapio
T +49 211 475-8355
uslapio@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

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

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.

* Zoll & Verbrauchsteuern

**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 +49 211 475-8355
uslapio@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 Abonnent eintragen lassen:

www.kpmg.de/newsletter/subscribe.aspx

www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia.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.

© 2016 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 und das Logo sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.