

# 2 / 2019

## Umsatzsteuer

*Newsletter zur Umsatzsteuer und anderen Verkehrsteuern*



/ „Quick-Fixes“ zum 1.1.2020 – Beginn der Mehrwertsteuerreform

/ Brexit – Hinweise des BZSt zum Vorsteuervergütungsverfahren bei einem unregelmäßigem Brexit

/ Vorsteuerabzug ohne Rechnung?



## Liebe Leserin, lieber Leser,

eine englische Redewendung besagt „Expect the unexpected!“, also „Erwarte das Unerwartete!“ oder frei übersetzt „Unverhofft, kommt oft!“. Das gilt für die Umsatzsteuer mal mehr mal weniger. Einerseits werden mit den „Quick Fixes“ ab 2020 umsatzsteuerliche Problembereiche (Reihengeschäfte, Konsi-Lager), die die Praxis seit langem herausfordern, endlich EU-weit einheitlich angegangen. Andererseits flatterte dieser Tage der Entwurf des sog. „Dritten Bürokratieentlastungsgesetzes“ (kurz: BEG-III) auf den Schreibtisch des geneigten Lesers; der Entwurf sieht vor die gefühlt seit Urzeiten bestehende Kleinunternehmergrenze von € 17.500 auf € 22.000 zu erhöhen. Unternehmer in diesem Umsatzbereich sehen sich also – mehr unerwartet als erwartet – mit neuen Fragestellungen konfrontiert. Es ist und bleibt spannend. In diesem Sinne:

Viel Spaß bei der Lektüre! Sprechen Sie mich bitte gern bei Fragen an.

**Dr. Mario Wagner**  
Steuerberater · Partner

mario.wagner@schomerus.de  
Tel. 040 / 37601-2414

## Inhalt

- 3 /** „Quick-Fixes“ zum 1.1.2020 – Beginn der Mehrwertsteuerreform
- 3 /** Umsatzsteuerrechtliche Unternehmereigenschaft – Bruchteilsgemeinschaft keine Unternehmerin
- 4 /** Brexit – Hinweise des BZSt zum Vorsteuervergütungsverfahren bei einem unregelmäßigem Brexit
- 5 /** Kein Kompensationsverbot für die Anrechnung der Vorsteuer
- 5 /** Ergänzungen des BMF zu Aufzeichnungspflichten und zur Bescheinigung im Online-Handel
- 6 /** Die Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Nutzungsüberlassung bei Elektrofahrzeugen
- 7 /** Vorsteuerabzug ohne Rechnung?
- 8 /** Ende der Sollbesteuerung?
- 8 /** Veranstaltungshinweise

## „Quick-Fixes“ zum 1.1.2020 – Beginn der Mehrwertsteuerreform

Die europäischen Finanzminister haben am 2. Oktober 2018 Änderungen im Bereich der europäischen Mehrwertsteuer beschlossen. Die Änderungen treten zum 1.1.2020 in Kraft. Inhaltlich bestehen die Änderungen aus vier Themenblöcken.

**D**ie Umsatzsteuer-Identifikationsnummer sowie die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung wird zur Voraussetzung für die Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Warenlieferungen. Als Folge werden zukünftig grenzüberschreitende Lieferungen innerhalb der EU, in denen u.a. keine valide Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Warenempfängers vorliegt, im Abgangsstaat steuerpflichtig.

Der Belegnachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen kann zukünftig einheitlich innerhalb der Europäischen Union durch Vorlage bestimmter Dokumenten erbracht werden. Soweit der liefernde Unternehmer zwei dieser Dokumente vorweisen kann, gilt der Nachweis – durch eine widerlegbare Vermutung – grundsätzlich als erbracht. Es gibt zurzeit Anzeichen dafür, dass der deutsche Gesetzgeber aber auch weiterhin die bisherigen Belegnachweise akzeptiert. In diesem Fall wären die Belegnachweise nur in den Fällen neu zu organisieren, in denen der Transportbeginn nicht in Deutschland ist und hierdurch das Umsatzsteuergesetz anderer EU-Staaten maßgeblich ist.

Es ist eine EU-einheitliche Vereinfachungsregelung für Konsignationslager beschlossen worden. Relevant ist diese Regelung bei der grenzüberschreitenden Überführung von Liefergegenstände in Konsignationslager. Bei Erfüllung der Voraussetzungen ist im Ergebnis im Zeitpunkt der Entnahme der Gegenstände durch den Kunden aus dem Konsignationslager eine innergemeinschaftliche Lieferung durch den liefernden Unternehmen im Abgangsland zu erklären. Eine bisher teilweise erforderliche umsatzsteuerliche Registrierungspflicht des leistenden Unternehmers im Land des Konsignationslager kann vermieden werden.

Die bisher nicht in allen EU-Mitgliedsstaaten vorhandene Definition des Reihengeschäftes ist ebenfalls auf europäischer Ebene

einheitlich geregelt worden. Inhaltlich ähnelt die Vorschrift in weiten Teilen der bisherigen deutschen Reihengeschäftsdefinition. Mit einem Referentenentwurf zur Änderung des deutschen UStG ist in den nächsten Wochen zu rechnen. Anschließend lassen sich konkretere Abwägungen zu möglichen praktischen Auswirkungen ableiten.

### HINWEIS

*Diese sowie weitere Abwägungen und Folgerungen aus den Quick-Fixes werden Gegenstand der Veranstaltung „Umsatzsteuer Aktuell 2019“ am 3. Dezember. Jetzt anmelden: [www.schomerus.de/veranstaltungen](http://www.schomerus.de/veranstaltungen)*

## Umsatzsteuerrechtliche Unternehmereigenschaft – Bruchteilsgemeinschaft keine Unternehmerin

Der Bundesfinanzhof hat am 22.11.2018 entschieden, dass eine Bruchteilsgemeinschaft keine Unternehmerin im umsatzsteuerlichen Sinne ist, da es dieser an der zivilrechtlichen Rechtsfähigkeit fehlt. Stattdessen sind die einzelnen Gemeinschaftler selbst Unternehmer. Damit hat der Bundesfinanzhof seine bisherige Rechtsprechung aufgegeben.

**D**ies hat zur Folge, dass die Gemeinschaftler, und nicht wie bisher die Bruchteilsgemeinschaft, steuerbare Leistungen erbringen und somit verpflichtet sind, Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Umsatzsteuer-Jahreserklärungen beim Finanzamt einzureichen. Zudem sind die Rechnungen auf die Gemeinschaftler auszustellen. Die sich daraus ergebende Vorsteuer können die Gemeinschaftler anteilig gemäß ihrer Beteiligungsquote abziehen.

Die Reaktion der Finanzverwaltung auf das Urteil steht derzeit noch aus. Das Urteil ist dennoch bereits jetzt in allen offenen Fällen anwendbar.

Für die Praxis hat die geänderte Rechtsprechung eine große Bedeutung. Betroffen sind alle Bruchteilsgemeinschaften, wie z.B. die im Immobilienbereich weit verbreiteten Grundstücksgemeinschaften. Es ist daher angezeigt, ggf. Statusprüfung der Bruchteilsgemeinschaften vorzunehmen und abzuwägen, wie u. U. der Vorsteuerabzug sichergestellt werden kann.

#### PRAXISTIPP

*Die Rechtsprechung ist nicht auf Gemeinschaften des bürgerlichen Rechts (GbR) anzuwenden. Diese grenzen sich zu den Bruchteilsgemeinschaften dadurch ab, dass eine GbR zur Verfolgung eines gemeinsamen Zwecks durch Gesellschaftsvertrag entsteht. Bruchteilsgemeinschaften hingegen sind eine Interessengemeinschaft bei der jeder Teilhaber über seinen Anteil frei verfügen kann. Für den Einzelfall ist zu prüfen, ob durch geeignete Maßnahmen eine Bruchteilsgemeinschaft in eine GbR umgewidmet werden könnte, um umsatzsteuerliche Chancen zu nutzen.*

## Brexit – Hinweise des BZSt zum Vorsteuervergütungsverfahren bei einem unregulierten Brexit

Bei einem EU-Sondergipfel am 10. April 2019 stimmte der Europäische Rat einer Fristverlängerung für den Austritt Großbritanniens aus der EU zu. Der Austritt soll nun spätestens zum 31. Oktober 2019 erfolgen. Seitdem Boris Johnson britischer Premierminister geworden ist, ist ein (harter) Brexit zum 31. Oktober 2019 umso wahrscheinlicher.

**D**er harte Brexit ist somit alles andere als ein fiktives Szenario. Es ist durchaus möglich, dass sich die Unternehmen Ende Oktober wieder mit den gleichen steuerlichen Fragestellungen auseinandersetzen müssen. Vor diesem Hintergrund sei nachfolgend auf das Merkblatt des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) vom 28. März 2019 hingewiesen. In dem Merkblatt gibt die Behörde Hinweise zur

Durchführung des Vorsteuervergütungsverfahrens im Falle eines harten Brexits. In dem Merkblatt wird auf das bisherige Austrittsdatum am 12. April 2019 Bezug genommen. Die Grundsätze sollten jedoch auch bei einem möglichen harten Brexit Ende Oktober 2019 gelten.

Das BZSt weist darauf hin, dass für die Erstattung von britischen Vorsteuern bislang die Grundsätze zur Vorsteuererstattung bei EU-Unternehmern angewendet werden. Nach diesen Grundsätzen ist der Vorsteuervergütungsantrag elektronisch über das Online-Portal des BZSt einzureichen. Sofern der Unternehmer grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und die im Antrag angegebene (Umsatz-) Steuernummer stimmt, leitet das BZSt den Antrag innerhalb von 15 Tagen an die britische Steuerverwaltung weiter. Durch einen harten Brexit wird dieser Mechanismus außer Kraft gesetzt.

Für deutsche Unternehmer sind folgende Grundsätze zu beachten:

- Das BZSt leitet Vorsteuervergütungsanträge bis zum Austritt Großbritanniens an die britische Steuerverwaltung weiter. Wegen einer möglichen Bearbeitungsdauer von 15 Tagen sollten die Vorsteuervergütungsanträge oder Korrekturanträge jedoch frühzeitig beim BZSt eingereicht werden.
- Mit dem Brexit werden die elektronischen Verbindungswege für die Antragstellung von und nach Großbritannien geschlossen. An das BZSt elektronisch gestellte Vergütungsanträge für britische Vorsteuern werden zurückgewiesen. Der Unternehmer muss den Antrag auf Vorsteuererstattung direkt bei der britischen Steuerverwaltung einreichen. Einzelheiten zur Antragstellung finden sich hier: <https://www.gov.uk/guidance/vat-refunds-for-non-eu-businesses-visiting-the-uk#how-to-claim>
- Vergütungsansprüche, die bis zum Austritt entstanden sind, werden nach EU-Recht entschieden (Richtlinie: 2008/9/EG). Soweit die Vergütungsvoraussetzungen erfüllt sind, hat der Unternehmer ein Anrecht auf Vergütung.
- Für nachfolgende Zeiträume erfolgt die Vorsteuererstattung nach den in Großbritannien für Drittstaaten geltenden Vorschriften.

#### FAZIT

*Der frühe Vogel fängt den Wurm...*

## Kein Kompensationsverbot für die Anrechnung der Vorsteuer

Nach § 370 Abs. 4 Satz 3 AO liegt eine Steuerhinterziehung auch dann vor, wenn die Steuer, auf die sich die Tat bezieht, aus anderen Gründen hätte ermäßigt werden können.

**D**ies soll nach gefestigter Rechtsprechung des BGH nicht gelten, wenn ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den verschwiegenen steuererhöhenden und den ebenfalls verschwiegenen steuermindernden Umständen besteht. Da bei der Umsatzsteuerhinterziehung kein innerer Zusammenhang zwischen der auf die eigenen Umsätze entfallenden Umsatzsteuer und den abziehbaren Vorsteuerbeträgen bestehe, versagte die Rechtsprechung jahrzehntelang unter Bezugnahme auf dieses sog. Kompensationsverbot die Berücksichtigung gegebenenfalls gezahlter Vorsteuern.

Mit seiner Entscheidung hat sich nunmehr der Bundesgerichtshof (BGH v. 13.09.2018, 1 StR 642/17) im Rahmen der Steuerhinterziehung durch Unterlassen der Linie des BFH angeschlossen. Danach sind dem Täter die Steuervorteile in Form der Vorsteuerbeträge anzurechnen, wenn diese mit den verschleierte steuererhöhenden Tatsachen in unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen und dem Täter ohne weiteres von Rechts wegen zugestanden hätten, da in diesem Fall keine für eine Strafbarkeit ausreichende Gefährdung des Steueranspruchs gegeben sei. Fraglich ist, inwieweit diese Rechtsprechung auch auf andere Konstellationen übertragen werden kann. Auch bei der Umsatzsteuerhinterziehung durch aktives Tun zieht die Angabe der zu niedrigen Ausgangsumsätze regelmäßig die Nichtangabe der damit in unmittelbaren Zusammenhang stehenden Eingangsumsätze nach sich. Da der Anspruch auf die Vorsteuerbeträge bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG dem Grunde und der Höhe nach bereits im Zeitpunkt des Leistungsbezugs besteht, ist auch eine Geltendmachung in einem späteren Besteuerungszeitraum ausgeschlossen. Soweit der Unternehmer nicht ausnahmsweise die Absicht hat, die Eingangsumsätze für Ausgangsumsätze zu verwenden, die den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 UStG ausschließen, dürfte damit

auch bei der Umsatzsteuerhinterziehung durch aktives Tun keine reale Gefahr für den Steueranspruch bestehen, so dass eine entsprechende Anwendung der vorgenannten BGH-Rechtsprechung auf diese Fälle in Betracht kommt.

In den Fällen des innergemeinschaftlichen Erwerbs (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG) und des Reverse-Charge-Verfahrens (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG) ist eine Steuerhinterziehung ebenfalls grundsätzlich ausgeschlossen, weil die geschuldete Umsatzsteuer unmittelbar als Vorsteuer abzugsfähig ist und damit keine Zahllast entsteht, selbst wenn die entsprechende Anmeldung unterbleibt, unvollständig oder fehlerhaft ist. Demgegenüber kommt in den übrigen Fällen des § 15 UStG (Einfuhrumsatzsteuer, Auslagerer) zumindest eine abstrakte Gefährdung des Steueranspruchs in Betracht, so dass hier für die Anwendung des Kompensationsverbotes wohl jeweils eine Einzelfallbetrachtung notwendig sein wird.

### PRAXISTIPP

*Die neue BGH-Rechtsprechung sollte in geeigneten Fällen jedenfalls Grund und Anlass für einen Diskurs mit dem Finanzamt darstellen.*

## Ergänzungen des BMF zu Aufzeichnungspflichten und zur Bescheinigung im Online-Handel

Seit 1. Januar 2019 gelten die in § 25e UStG gesetzlich geregelten Vorschriften zur Haftung der Betreiber elektronischer Marktplätze für die Umsatzsteuer der auf diesen Plattformen Handel treibenden Unternehmer.

**D**ie Haftung entfällt insbesondere dann, wenn der Betreiber für die Händler auf seiner Plattform eine von den Finanzämtern ausgestellte Bescheinigung über deren steuerliche Erfassung oder elektronische Bestätigung nach § 22f UStG vorlegt. Die auf den Plattformen Handel treibenden Unternehmer werden derzeit von den Betreibern bereits aufgefordert rechtzeitig entsprechende Bescheinigungen vorzulegen. Details zu diesen Bescheinigungen sowie zu den Auf-

zeichnungspflichten der Betreiber hat das BMF jetzt mit einem aktuellen Schreiben vom 28. Januar 2019 geregelt.

Die Regelungen zur Bescheinigung gelten trotz genereller Geltung der Vorschriften für Betreiber elektronischer Marktplätze bereits ab 1. Januar 2019 für im Drittlandsgebiet ansässige Unternehmer ab dem 1. März 2019, für im Inlandsgebiet ansässige Unternehmer sogar erst ab dem 1. Oktober 2019.

Die Bescheinigung wird von den zuständigen Finanzämtern auf Antrag erteilt. Verwendet werden kann hierfür übergangsweise bis zur Einrichtung eines elektronischen Verfahrens das bundeseinheitliche Vordruckmuster USt 1 TJ. Auch Kleinunternehmer erhalten auf Antrag eine entsprechende Bescheinigung über ihre steuerliche Erfassung.

Unabhängig davon, ob der Händler auf einem oder mehreren elektronischen Marktplätzen Handel betreibt, wird jedem Unternehmer nur eine Bescheinigung erteilt. Diese kann er in ein elektronisches Format überführen und damit auch mehreren Marktplatzbetreibern zur Verfügung stellen. Bei Verlust können Ersatzbescheinigungen ausgestellt werden. Soweit Änderungen der Unternehmensdaten eintreten wird auf Antrag eine neue Bescheinigung ausgestellt.

Bestehen beim Betreiber des elektronischen Marktplatzes begründete Zweifel an der Echtheit der ihm von einem Unternehmer vorgelegten Bescheinigung hat das zuständige Finanzamt ihm auf Rückfrage Auskunft über die Gültigkeit der Bescheinigung zu erteilen. Unterlässt der Marktplatzbetreiber diese Rückfrage läuft er Gefahr für die nicht entrichtete Umsatzsteuer für Lieferungen auf seinem Marktplatz per Haftungsbescheid in Anspruch genommen zu werden.

Gleichfalls besteht ein Haftungsrisiko, wenn der Marktplatzbetreiber davon Kenntnis hatte oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns hätte haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen umsatzsteuerlichen Pflichten nicht oder nicht im vollen Umfang nachkommt und dessen Account dennoch letztlich nicht sperrt.

Keine Haftung besteht, wenn die Registrierung des Lieferers auf dem Marktplatz nicht als Unternehmer erfolgt ist (folglich auch keine Bescheinigung vorgelegt wurde) und der Betreiber des elektronischen Marktplatzes den hierfür geltenden Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten nachgekommen ist.

#### HINWEIS

*Soweit noch nicht geschehen, sollten die im Inland ansässigen Unternehmen sich schnellstens um die Beauftragung der Bescheinigung für die Plattformbetreiber kümmern.*

## Die Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Nutzungsüberlassung bei Elektrofahrzeugen

Unternehmer, die als Firmenwagen für sich selbst oder für Arbeitnehmer ein Elektroauto oder bestimmte Hybridelektroautos nutzen, können bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils durch die private Nutzung, gegenüber herkömmlichen Fahrzeugen, steuerliche Vergünstigungen in Anspruch nehmen.

**S**eit dem 01.01.2013 gab es schon Abschläge (auf den Wert der Batterie) bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils, die bis zum Jahr 2022 rätierlich abschmelzen. Seit dem 01.01.2019 gibt es eine weitere Begünstigung, die dazu führt, dass nur der halbe Listenpreis des Fahrzeugs bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils zugrunde gelegt wird.

Diese Vorteile reduzieren den Kostenanteil der auf die private Nutzung entfällt bei der Ermittlung von Lohn- und Einkommensteuern. Dies gilt lt. BMF-Schreiben vom 05.06.2014 allerdings nicht bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer. Betroffen ist die bisherige Regelung und nach herrschender Einschätzung der Literaturmeinung soll dies auch für die Neuregelung ab dem 01.01.2019 gelten.

Nur bei der Ermittlung des Bruttolistenpreises, der für die 1%-Methode in der Einkommensteuer zugrunde gelegt wird, wird für Fahrzeuge die zwischen dem 01.01.2019 bis zum 31.12.2021 erstmalig einem Mitarbeiter zur Nutzung überlassen werden bzw. durch den Unternehmer auch zu privaten Zwecken selbst genutzt werden, nur noch die Hälfte des Bruttolistenpreises zugrunde gelegt.

#### BEISPIEL (Keine Anwendung der Altbegünstigung):

*Bruttolistenpreis Elektroauto € 45.000,- (Batteriekapazität 20 kWh); Anschaffung in 2019 und Anwendung der 1%-Regelung; Keine Minderung des Listenpreises um € 4.000,- (20 kWh x € 200,-); betriebliche Nutzung: 70 %.*

**EINKOMMEN- UND LOHNSTEUER**

Halber Listenpreis (€ 45.000,- ./ € 22.500,-) = € 22.500,-  
Nutzungsentnahme pro Monat: € 22.500,- x 1 % = € 225,-

**UMSATZSTEUER**

Nicht reduzierter Listenpreis € 45.000,- x 80 % = € 36.000,-;  
davon 1% = € 360,-; darauf 19 % USt = € 68,40  
(Für die nicht mit Vorsteuern belasteten Ausgaben kann aus Vereinfachungsgründen ein pauschaler Abschlag von 20 % vorgenommen werden da der betriebliche Anteil > 50 %)

**HINWEIS**

Die getrennte Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Lohn- und Umsatzsteuer ist ebenfalls bei der Überlassung von Firmenfahrzeugen an Arbeitnehmer zu beachten.

## Vorsteuerabzug ohne Rechnung?

Der Europäische Gerichtshof äußerte sich in seiner Entscheidung vom 21.11.2018 - C-664/16, Rs. Vădan, zur Notwendigkeit einer Rechnung zum Vorsteuerabzug.

**D**er EuGH geht in seinem Urteil auf die Frage ein, ob ein Vorsteuerabzug zulässig ist, wenn zwar die materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs erfüllt sind, aber der Steuerpflichtige nicht in der Lage ist, die als Vorsteuer für die Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen gezahlten Beträge durch Vorlage ordnungsgemäßer Rechnungen nachzuweisen.

Im Urteilsfall stellte sich erst nach Jahren heraus, dass Leistungen eines Steuerpflichtigen in Rumänien der Umsatzsteuer unterfielen. Diesen Umsätzen lagen unstreitig Eingangsleistungen zugrunde, für die der Steuerpflichtige keine Rechnungen erhalten hatte. Ihm lagen lediglich Kassenzettel vor, die jedoch aufgrund der schlechten Druckqualität inzwischen unleserlich geworden waren. Der Kläger hatte sonst keine Bücher geführt. Der von ihm begehrte Vorsteuerabzug aus den Eingangsleistungen wurde ihm von der rumänischen Finanzbehörde versagt. Dagegen ging

der Steuerpflichtige im Klagewege vor. Das rumänische Gericht setzte das Verfahren aus und legte dem EuGH die Fragen vor, ob ein Vorsteuerabzug auch ohne Vorlage von Rechnungen möglich sei und wenn ja, ob die Höhe der Vorsteuern durch ein Sachverständigengutachten geschätzt werden dürfe.

Der EuGH unterscheidet in seinem Urteil zwischen den materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs, die zur Entstehung des Vorsteuerabzugs führen, und den formellen Voraussetzungen, die für die Frage der Ausübung des Vorsteuerabzugs maßgeblich sind. Auf dieser Grundlage hebt er hervor, dass die strikte Anwendung des formellen Erfordernisses, Rechnungen vorzulegen, gegen die Grundsätze der Neutralität und der Verhältnismäßigkeit verstößt. Danach setzt der Vorsteuerabzug nicht (mehr) zwingend den Besitz einer Rechnung voraus. Der EuGH führt allerdings auch aus, dass der Steuerpflichtige durch „objektive Nachweise“ belegen müsse, dass die (materiellen) Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen. Der Kläger hatte diese Voraussetzung nicht erfüllt, da die Kassenzettel nicht mehr lesbar waren und andere Belege nicht vorlagen. Nach Ansicht des EuGH kann dieser Mangel nicht durch ein gerichtlich angeordnetes Sachverständigengutachten behoben werden.

Nach bisheriger Ansicht der deutschen Finanzverwaltung setzt die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts zwingend den Besitz einer Rechnung voraus. Vor diesem Hintergrund ist aus deutscher Sicht zunächst weiterhin an dem formellen Aspekt des Besitzes einer Eingangsrechnung für den Vorsteuerabzug festzuhalten und dies entsprechend zu kontrollieren sowie zu dokumentieren.

**PRAXISTIPP**

Daneben sollte allerdings zukünftig in den Fällen, in denen die Finanzverwaltung den Vorsteuerabzug mangels Vorliegens einer ordnungsgemäßen Rechnung versagt, geprüft werden, ob zum Nachweis der materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nicht (auch) andere Dokumente im Sinne von objektiven Nachweisen vorgelegt werden können.



# Ende der Sollbesteuerung?

Mit seinem Urteil<sup>1</sup> hat sich der EuGH zu der Behandlung von Ratenzahlungsgeschäften und der Entstehung des Umsatzsteueranspruchs im Rahmen der Sollbesteuerung geäußert.

**M**it dem Vorlagebeschluss wollte der Bundesfinanzhof (BFH v. 21.06.2017, V R 51/16) vom EuGH wissen, ob nach Art. 63 MwStSystRL der Steuertatbestand erst eintritt, wenn das Entgelt für die erbrachte Leistung fällig ist oder zumindest unbedingt geschuldet wird. Falls dies verneint werden sollte, stellte der BFH die Frage, ob eine Vorfinanzierungspflicht der USt für den Steuerpflichtigen bestehe, wenn er das Entgelt erst zwei Jahre nach Entstehung des Steueranspruchs vereinnahmen kann. Sollte dies wiederum bejaht werden, so fragte sich der BFH, ob die Mitgliedsstaaten dazu berechtigt seien, in solchen Fällen bereits für den Besteuerungszeitraum der Steuerentstehung von einer Berichtigung nach Artikel 90 Absatz 1 MwStSystRL auszugehen.

In dem Vorlagebeschluss ging es darum, dass die baumgarten sports & more GmbH als Spielervermittlerin Dienstleistungen im Bereich des Profifußballs erbringt. Dabei erhält sie eine Provision für eine erfolgreiche Vermittlung eines Spielers von dem jeweiligen Verein. Die Vermittlung ist erfolgreich, sofern der Spieler einen Arbeitsvertrag beim jeweiligen Verein unterschreibt und über eine Spielberechtigung für die DFL verfügt. Die Provision wird in Raten auf die Vertragslaufzeit verteilt und unter der Bedingung gezahlt, dass der Vertrag mit dem Spieler fortbesteht. Die GmbH versteuert ihre Umsätze nach vereinbarten Entgelten (sog. Sollbesteuerung). Grundsätzlich ist danach die Steuer mit Leistungserbringung an das Finanzamt abzuführen, unabhängig davon, ob das Entgelt gezahlt wurde. Das Finanzamt ging davon aus, dass die in 2012 erbrachten Vermittlungsdienstleistungen auch in 2012 vollständig ausgeführt worden waren und die GmbH daher diese vollumfänglich in 2012 zu versteuern habe. Die GmbH ging hingegen davon aus, dass die Provisionsraten für die Folgejahre nicht sicher gewesen seien und die USt daher erst anfallen dürfe, wenn die Raten tatsächlich vereinnahmt würden.

In seiner Entscheidung geht der EuGH ohne Umschweife darauf ein, dass im vorliegenden Einzelfall der Steuertatbestand und der Steueranspruch zu dem Zeitpunkt eintrete, zu dem die Dienstleistung erbracht werde, und Dienstleistungen, die zu auf-

einander folgenden Abrechnungen oder Zahlung Anlass geben, mit Ablauf des Zeitraums als erbracht gelten, auf den sich diese Zahlungen beziehen gem. Art. 63, 64 Abs. 1 MwStSystRL. Zwar sei es die Aufgabe des BFH zu ermitteln, ob die im Ausgangsfall erbrachte Dienstleistung eine solche i.S.d. Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL sei. Doch liege dies bei einer Leistung nahe, die in der Vermittlung eines Spielers an einen Verein für eine bestimmte Anzahl von Spielzeiten besteht und durch unter einer Bedingung stehende Ratenzahlungen über mehrere Jahre nach der Vermittlung vergütet wird. Daher träten der Steuertatbestand und der Steueranspruch im Ausgangsverfahren nicht zum Zeitpunkt der Vermittlung, sondern mit Ablauf des Zeitraums ein, auf den sich die vom Verein geleisteten Zahlungen beziehen.

## PRAXISTIPP

*Das Urteil hat über Spielervermittlungen hinaus Bedeutung für alle Ratenzahlungsgeschäfte im Rahmen der Sollbesteuerung. In vergleichbaren Fällen wird es mit Hinweis auf das Urteil und entsprechender Vertragsgestaltung zukünftig wohl nicht mehr auf den Zeitpunkt der Leistungserbringung, sondern auf den jeweiligen Zeitpunkt der Entgeltvereinnahmung ankommen. Allerdings ist aus dem Urteil weder eine grundsätzliche Einschränkung der Sollbesteuerung bei Ratenzahlungsgeschäften zu entnehmen. Auch ist nicht gesichert, dass der EuGH bei anderen Einzelfällen ebenfalls eine Dienstleistung iSd Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL annehmen wird. Von einem Ende der Sollbesteuerung kann daher nicht die Rede sein...*

## Veranstaltungshinweise

Die nächsten SCHOMERUS-Veranstaltungen in Hamburg:

- Zahlungsverkehrsbasierte Prüfung von Embargo- und Sanktionslisten / 24.10.2019 v. 9:00 - 10:30
- Tax Compliance / 24.10.2019 v. 18:00 - 20:00
- Souveräner Umgang mit zunehmend komplexen internationalen steuerrechtlichen Rahmenbedingungen / 15.11.2019 v. 9:00 - 14:00
- FORUM Immobilienwirtschaft / 26.11.2019 - 18:00 - 19:30
- Umsatzsteuer 2019: Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung / 03.12.2019 v. 18:00 - 20:00

Weitere Informationen:

[www.schomerus.de/veranstaltungen](http://www.schomerus.de/veranstaltungen)

<sup>1</sup> EuGH, Urteil v. 29.11.2018, C-548/17 (baumgarten sports & more GmbH)

# SCHOMERUS

**Schomerus & Partner mbB**  
Steuerberater · Rechtsanwälte · Wirtschaftsprüfer  
Deichstraße 1 · 20459 Hamburg  
[www.schomerus.de](http://www.schomerus.de)



WE ARE AN INDEPENDENT MEMBER OF  
THE GLOBAL AUDIT, TAX AND ADVISORY NETWORK

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis. Redaktionsschluss: 10. 09. 2019