

# Umsatzsteuer-News

## Inhaltsverzeichnis

<b>Aus der Gesetzgebung .....</b>	<b>2</b>
<b>Ende der Übergangsfrist für die Haftung der Betreiber elektronischer Marktplätze</b>	
Zum 1. Oktober 2019 läuft eine Übergangsfrist aus: Die besonderen Pflichten für die Betreiber elektronischer Marktplätze gelten dann auch bei inländischen, EU- und EWR-Lieferanten. ....	2
<b>Aus der Rechtsprechung .....</b>	<b>2</b>
<b>Steuerentstehung bei einer ratenweise zu bezahlenden Vermittlungsleistung</b>	
Das Folgeurteil des Bundesfinanzhofs (BFH) zum Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) „baumgarten sports & more“ wurde veröffentlicht. Damit ist die Steuerentstehung für aufeinanderfolgende Abrechnungen und Zahlungen nach bereits erfolgter Leistung für zahlreiche Sachverhalte neu zu beurteilen. ....	2
<b>Nachträgliche Entgelterhöhung durch Kundenbindungssystem</b>	
Entgeltlich erworbene Prämienpunkte, die Händler von einem Dritten erwerben und an Kunden ausgeben, können das Entgelt für Leistungen des Dritten an den Händler erhöhen, soweit die Kunden die Prämienpunkte beim Dritten nicht gegen Prämien eintauschen. ....	4
<b>Aus dem Ausland .....</b>	<b>5</b>
<b>Italien: Meldepflicht für die Betreiber elektronischer Marktplätze</b>	
Eine neue vierteljährliche Meldepflicht für Marktplatzbetreiber verlangt die Einreichung einer Meldung für über den Marktplatz abgewickelte Lieferungen – zunächst zum 31. Oktober 2019 für Lieferungen bis einschließlich zum dritten Quartal 2019. ....	5
<b>Mexiko: Besteuerung elektronischer Dienstleistungen an mexikanische Abnehmer</b>	
Mexiko plant ab April 2020 eine Registrierungspflicht für nicht in Mexiko ansässige Unternehmer, die elektronische Dienstleistungen an mexikanische Abnehmer erbringen. ....	5
<b>Ihre Ansprechpartner .....</b>	<b>6</b>
<b>Bestellung und Abbestellung .....</b>	<b>6</b>

---

# Aus der Gesetzgebung

## **Ende der Übergangsfrist für die Haftung der Betreiber elektronischer Marktplätze**

**Zum 1. Oktober 2019 läuft eine Übergangsfrist aus: Die besonderen Pflichten für die Betreiber elektronischer Marktplätze gelten dann auch bei inländischen, EU- und EWR-Lieferanten.**

Die genannte Haftungsregelung (§§ 22f, 25e UStG) sieht unter bestimmten Voraussetzungen eine Haftung der Betreiber elektronischer Marktplätze für Umsatzsteuerausfälle aufgrund von über den Marktplatz getätigten Lieferungen Dritter vor. Die Haftung lässt sich in den meisten Fällen unter anderem dann abwenden, wenn der über den Marktplatz liefernde Unternehmer dem Betreiber eine gültige Bescheinigung über eine Registrierung bei einem inländischen Finanzamt nach vorgeschriebenem Vordruck vorlegt. In Hinblick auf die Lieferungen der meisten Drittlandunternehmer – genau genommen für „Unternehmer ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Inland, einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anwendbar ist“ – war die Neuregelung spätestens zum 1. März 2019 anzuwenden. Für andere Lieferanten sieht die Übergangsregelung des § 27 Abs. 25 UStG – zusammen mit einer Vereinfachungsregelung des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) in seinem Schreiben vom 28. Januar 2019 – eine Anwendung der Neuregelungen spätestens ab dem 1. Oktober 2019 vor.

Sofern Betreiber elektronischer Marktplätze die nötigen Vorkehrungen noch nicht getroffen haben, um die Haftung soweit möglich abzuwenden, sollte dies möglichst umgehend erfolgen. Auch auf elektronischen Marktplätzen aktive Unternehmer sollten – sofern noch nicht erfolgt – in Betracht ziehen, umgehend tätig zu werden, um nicht zum Beispiel vom Marktplatzbetreiber von der weiteren Nutzung des Marktplatzes ausgeschlossen zu werden.

Für Einzelheiten zur neuen Regelung sowie für die in diesem Zusammenhang veröffentlichten Verwaltungsschreiben verweisen wir auf die Ausgabe 4 vom Dezember 2018 und die Ausgabe 1 vom März 2019 unseres Newsflashes Umsatzsteuer aktuell.

Fundstellen: BMF-Schreiben vom **17. Dezember 2018** und vom **28. Januar 2019**

# Aus der Rechtsprechung

## **Steuerentstehung bei einer ratenweise zu bezahlenden Vermittlungsleistung**

**Das Folgeurteil des Bundesfinanzhofs (BFH) zum Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) „baumgarten sports & more“ wurde veröffentlicht. Damit ist die Steuerentstehung für aufeinanderfolgende Abrechnungen und Zahlungen nach bereits erfolgter Leistung für zahlreiche Sachverhalte neu zu beurteilen.**

Die Klägerin des Ausgangsverfahrens erbrachte als Spielervermittlerin Dienstleistungen im Bereich des bezahlten Fußballs. Bei erfolgreicher Vermittlung eines Spielers an einen Verein erhielt sie vom aufnehmenden Verein eine Provision, die rätierlich an sie ausbezahlt wurde, solange der Spieler bei dem betreffenden Verein unter Vertrag

blieb. Das Finanzamt war der Auffassung, dass die Klägerin Provisionen, die befristete Spielerverträge betreffen, bereits im Jahr der Vermittlung der Spieler der Umsatzsteuer hätte unterwerfen müssen.

Der BFH war der Auffassung, dass sich die Klägerin unmittelbar auf die relevante Richtlinienvorschrift – Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL – berufen könne. Denn die bestehende nationale Regelung zur Besteuerung von Teilleistungen bleibe hinter der Vorgabe der Richtlinie zurück und lasse sich auch nicht richtlinienkonform auslegen, weil sich nach dem ausdrücklichen Wortlaut dieser Vorschrift das Erfordernis der Teilbarkeit auf die Leistung und nicht auf das Entgelt beziehe. Für die zahlungs- und damit vereinnahmungsbezogene Steuerentstehung nach Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL komme es nicht auf eine wirtschaftlich teilbare Leistung an.

Nach dem BFH ist die Richtlinienvorschrift ausdrücklich auch dann anwendbar, wenn keine Dauerleistung vorliegt, sondern mit dem Eintritt des vermittelten Erfolgs von einer einmaligen Leistungshandlung auszugehen ist. Das Gericht verwendet wie oben erwähnt die Formulierung „zahlungs- und damit vereinnahmungsbezogene Steuerentstehung“. Dass die Steuerentstehung von der Vereinnahmung abhängen soll, entspricht aber nicht dem Wortlaut der Richtlinienvorschrift, die besagt, dass die Lieferungen und Dienstleistungen jeweils als mit Ablauf des Zeitraums als bewirkt gelten, auf den sich die aufeinanderfolgenden Abrechnungen oder Zahlungen beziehen. Auch dem Urteil des EuGH lässt sich nicht entnehmen, dass dieser sich für eine Ist-Besteuerung ausgesprochen hätte. Die damit verbundene Differenzierung ist vor allem in Fällen bedeutsam, in denen ratierliche Zahlungen nicht zu den vereinbarten Terminen, sondern mit Verspätung getätigt werden. Es bleibt abzuwarten, welche Haltung die Finanzverwaltung und gegebenenfalls der Gesetzgeber in dieser Frage einnimmt – mit einer Anpassung der bisherigen Regelung zur Steuerentstehung bei Teilleistungen dürfte zu rechnen sein.



Das Urteil ist von erheblicher praktischer Bedeutung – allerdings mit wichtigen Einschränkungen. Denn Art. 64 Abs. 1 der Richtlinie dürfte im Falle des Finanzierungsleasings (d. h. bei umsatzsteuerlicher Lieferung des Leasinggegenstands) zumindest in den meisten Fällen nicht anwendbar sein. Ein Verweis auf Art. 14 Abs. 2 lit. b der Richtlinie schließt Lieferungen aus, die „die Übergabe eines Gegenstands aufgrund eines Vertrags“ vorsehen, der „die Vermietung eines Gegenstands während eines bestimmten Zeitraums oder den Ratenverkauf eines Gegenstands vorsieht, der die Klausel enthält, dass das Eigentum unter normalen Umständen spätestens mit Zahlung der letzten fälligen Rate erworben wird“. Der EuGH ist vor allem in seinem Urteil „Mercedes-Benz Financial Services UK“ ausführlich auf diese zitierte Bestimmung eingegangen. Zumindest im Lichte dieses Urteils könnten auch Fälle von Finanzierungsleasing denkbar sein, die nicht unter diese Vorschrift fallen und somit Gegenstand der ratierlichen Versteuerung wären. Auch insofern steht eine Äußerung der Verwaltung noch aus. Eine Anwendung des jetzt veröffentlichten BFH-Urteils in Leasinggestaltungen, die dem Tatbestand des Art. 14 Abs. 2 lit. b der Richtlinie aus dem Weg zu gehen versuchen, sollte gegebenenfalls durch eine verbindliche Auskunft abgesichert werden.

Fundstellen: BFH **V R 8/19** (vormals V R 51/16), Urteil vom 26. Juni 2019; EuGH **C-548/17** „baumgarten sports & more“, Urteil vom 29. November 2018; EuGH **C-164/16** „Mercedes-Benz Financial Services UK“, Urteil vom 4. Oktober 2017

---

## **Nachträgliche Entgelterhöhung durch Kundenbindungssystem**

**Entgeltlich erworbene Prämienpunkte, die Händler von einem Dritten erwerben und an Kunden ausgeben, können das Entgelt für Leistungen des Dritten an den Händler erhöhen, soweit die Kunden die Prämienpunkte beim Dritten nicht gegen Prämien eintauschen.**

Die Klägerin war Organträgerin einer GmbH, die ein Kundenbindungssystem für den Internethandel anbot. Ihre Geschäftspartner – die Partnerunternehmen – konnten ihren Kunden Prämienpunkte beim Erwerb von Gegenständen oder Dienstleistungen gewähren. Diese Prämienpunkte konnten die Kunden nur bei der GmbH, nicht aber beim Partnerunternehmen zum Erwerb von Prämien (Sach- und Dienstleistungen) einlösen. Die GmbH war dabei auf eigene Rechnung tätig.

Jedes Partnerunternehmen hatte an die GmbH eine Vergütung zu zahlen, die sich aus einem gleich hohen Festbetrag (als Einlösewert der Prämienpunkte) und einer variablen „Servicefee“ zusammensetzte. Der Einlösewert entsprach offenbar dem Gegenwert, den der Kunde bei (hypothetischer) Einlösung aller Prämienpunkte als Sach- oder Dienstleistungsprämie erhielt, während die „Servicefee“ die organisatorische Abwicklung des Kundenbindungssystems und somit Service- und Managementleistungen vergütete.

Nach den allgemeinen Geschäftsbedingungen der GmbH verfielen die Prämienpunkte nach Ablauf von drei Jahren, sodass sie dann nicht mehr in Prämien umgetauscht werden konnten. Einen Erstattungsanspruch gab es für das Partnerunternehmen nicht.

Wie es scheint, bestand das Geschäftsmodell der GmbH (auch) darin, dass ihr alle Prämienpunkte zum Einlösewert vergütet, aber nicht alle Prämienpunkte in der Folge auch von den Kunden eingelöst wurden – das Finanzamt sprach von einer Einlösequote von 65 Prozent. Dieser Umstand war offenbar auch den Partnerunternehmen bewusst.

Die Klägerin versteuerte die an die Partnerunternehmen ausgegebenen Prämienpunkte nur insoweit, als die Kunden die ihnen von den Partnerunternehmen gewährten Prämienpunkte einlösten und die GmbH aufgrund der Einlösung Sach- oder Dienstleistungsprämien an die Kunden ausgab. Der Steuersatz richtete sich nach der ausgegebenen Prämie. Hinzu kam unter den üblichen Voraussetzungen die Versteuerung der „Servicefee“. Das Finanzamt ging davon aus, dass auch im Umfang des Verfalls von Prämienpunkten ein Entgelt für eine steuerpflichtige Leistung vorliege. Es sei hierbei ein zusätzliches steuerpflichtiges Entgelt für die Service- und Managementleistung gegeben.

Der Bundesfinanzhof (BFH) kam zur selben Schlussfolgerung. Erbringt der Programmmanager eines Kundenbindungssystems (hier die GmbH) entgeltliche Verwaltungsleistungen an Partnerunternehmen, an die er auch Prämienpunkte verkauft, die die Partnerunternehmer an ihre Kunden zur Einlösung beim Programmmanager ausgeben, führe der vergütungslose Verfall von Prämienpunkten dazu, dass sich das Entgelt für die Verwaltungsleistungen des Programmmanagers an die Partnerunternehmen nachträglich erhöht. Der Verkauf der Prämienpunkte durch die GmbH an die Partnerunternehmen habe noch nicht zu einer steuerbaren Leistung geführt. Erst mit der Prämiengewährung sei es zu steuerpflichtigen Leistungen durch die GmbH an die Kunden gekommen, die durch die Zahlungen der Partnerunternehmen beim Erwerb der Prämienpunkte als Entgelt von dritter Seite vergütet wurden.

Das Urteil ähnelt in auffälliger Weise dem erst jüngst veröffentlichten Urteil in der Rechtssache XI R 4/17: In diesem Urteil wurden von den Kunden nicht mehr in Anspruch genommene Prepaid-Guthaben als Entgelt auf eine ähnliche sonstige Leistung des Providers angerechnet – nämlich auf die Möglichkeit zur Nutzung der vom Provider bereitgestellten technischen Infrastruktur. Daraus lässt sich wohl schließen, dass

---

es in der Frage der Beurteilung vergleichbarer Sachverhalte zwischen beiden Umsatzsteuersenaten des BFH offenbar keine tief greifenden Differenzen gibt.

Fundstelle: BFH **V R 64/17**, Urteil vom 26. Juni 2019; BFH **XI R 4/17**, Urteil vom 10. April 2019

## Aus dem Ausland

### **Italien: Meldepflicht für die Betreiber elektronischer Marktplätze**

***Eine neue vierteljährliche Meldepflicht für Marktplatzbetreiber verlangt die Einreichung einer Meldung für über den Marktplatz abgewickelte Lieferungen – zunächst zum 31. Oktober 2019 für Lieferungen bis einschließlich zum dritten Quartal 2019.***

Eine solche Meldepflicht war bereits für Juli 2019 vorgesehen, wurde aber verschoben. Die Meldepflicht – die eine steuerliche Registrierung voraussetzt – trifft sowohl in Italien als auch im Ausland ansässige Marktplatzbetreiber. Sie umfasst bestimmte Angaben zur Person des liefernden Unternehmers, zur Zahl der Lieferungen und zum Entgelt. Für nicht oder unvollständig gemeldete Transaktionen kommt eine Haftung für die Umsatzsteuer in Betracht. Es scheint derzeit, als seien inneritalienische (nicht aus der EU oder Drittländern erfolgte) Lieferungen nicht von der Meldepflicht betroffen. Wie es heißt, muss die Meldung die ab dem 13. Februar 2019 ausgeführten Lieferungen bestimmter Waren wie zum Beispiel Tablet-PCs, Mobiltelefone oder Spielkonsolen umfassen; was andere Waren angeht, so sollen Lieferungen zu melden sein, die ab dem 1. April 2019 ausgeführt wurden.

### **Mexiko: Besteuerung elektronischer Dienstleistungen an mexikanische Abnehmer**

***Mexiko plant ab April 2020 eine Registrierungspflicht für nicht in Mexiko ansässige Unternehmer, die elektronische Dienstleistungen an mexikanische Abnehmer erbringen.***

Elektronische Dienstleistungen an mexikanische Abnehmer sollen eine Aufzeichnungs- und Registrierungspflicht nach sich ziehen; es ist die auf die Dienstleistungen entfallende Steuer zu einem Satz von derzeit 16 Prozent abzuführen. Zu den betroffenen Dienstleistungen zählen Downloads von Bildern, Filmen, Musik und Ähnliches, Datenspeicherung sowie Onlinekurse, außerdem bestimmte Vermittlungen von Lieferungen und Dienstleistungen. Ein Abnehmer soll nach derzeitigem Stand als in Mexiko ansässig gelten, wenn er dort entweder physisch ansässig ist oder wenn er sich zur Bezahlung eines Dienstleisters mit mexikanischer IP-Adresse bedient. Bestimmte in die Transaktion eingeschaltete Unternehmer sollen in genauer bestimmten Fällen verpflichtet sein, die Steuer für Leistungen an Abnehmer einzubehalten.

---

## ***Ihre Ansprechpartner***

Frank Gehring

*Frankfurt*

+49 69 9585-2771

[frank.gehring@de.pwc.com](mailto:frank.gehring@de.pwc.com)

Mónica Azcarate

*Frankfurt*

+49 69 9585-6111

[monica.azcarate@de.pwc.com](mailto:monica.azcarate@de.pwc.com)

Martin Diemer

*Stuttgart*

+49 711 25034-1258

[martin.diemer@de.pwc.com](mailto:martin.diemer@de.pwc.com)

Franz Kirch

*Köln*

+49 221 2084-459

[franz.kirch@de.pwc.com](mailto:franz.kirch@de.pwc.com)

## ***Bestellung und Abbestellung***

Wenn Sie den PDF-Newsletter *Umsatzsteuer-News* bestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile "Bestellung" an:

[SUBSCRIBE\\_Indirect\\_Tax\\_Information@de.pwc.com](mailto:SUBSCRIBE_Indirect_Tax_Information@de.pwc.com).

Wenn Sie den PDF-Newsletter *Umsatzsteuer-News* abbestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile "Abbestellung" an:

[UNSUBSCRIBE\\_Indirect\\_Tax\\_Information@de.pwc.com](mailto:UNSUBSCRIBE_Indirect_Tax_Information@de.pwc.com).

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

© September 2019 PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten.

"PwC" bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.