

Umsatzsteuer-News

Aktuelles rund um das Umsatzsteuerrecht

Ausgabe 12, Dezember 2020

Inhalt

Vom Europäischen Gerichtshof 2

Anderweitige Verwendung eingeworbenen Kapitals bei fehlgeschlagenem Anteilskauf

Zum Vorsteuerabzug bei Übernahmeplänen, die sich später zerschlagen, hat sich der Europäische Gerichtshof (EuGH) im Wesentlichen schon im Urteil „Ryanair“ geäußert. In einem jetzt entschiedenen Fall ging es zusätzlich um die Verwendung des zu diesem Zweck bereits eingeworbenen Kapitals. 2

EU-Vergütungsanträge: Nachreichen von Kopien der Rechnungen und Einfuhrbelege

Das Vorsteuer-Vergütungsverfahren ist – zumindest soweit es in Deutschland gestellte Anträge betrifft – für seinen Formalismus berüchtigt: Schon kleine Formfehler können weitreichende Wirkungen bis hin zur Ablehnung des gesamten Antrags entfalten. Nun beseitigt der Europäische Gerichtshof (EuGH) eine weitere wichtige Fehlerquelle im Vorsteuer-Vergütungsverfahren für in der EU ansässige Unternehmer..... 3

Leistungen selbstständiger Zusammenschlüsse an Mehrwertsteuergruppen

Viele Leistungen sogenannter selbstständiger Zusammenschlüsse an ihre Mitglieder sind seit dem 1. Januar 2020 nach § 4 Nr. 29 UStG steuerbefreit. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) befasst sich hier mit der Frage, ob die Steuerbefreiung auch dann zur Anwendung gelangt, wenn nicht alle Gesellschaften einer Mehrwertsteuergruppe (in Deutschland: umsatzsteuerliche Organschaft) Mitglieder des selbstständigen Zusammenschlusses sind. 4

Aus der Finanzverwaltung 5

Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Fortführung der Unternehmenstätigkeit

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zwei Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH) aus dem Jahr 2015 aufgegriffen. In einem Schreiben äußert es sich über die Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen in einer Kettentransaktion sowie zur Frage der Abgrenzung der Lieferung eines (wenngleich auch vermieteten) Grundstücks von der Übertragung eines Vermietungsunternehmens. 5

Zu den umsatzsteuerlichen Konsequenzen des Brexit

Nur wenige Wochen vor dem endgültigen Ausscheiden des Vereinigten Königreichs (UK) aus dem EU-Mehrwertsteuersystem zum Jahreswechsel hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) ein Schreiben mit Ausführungen zu einigen umsatzsteuerlichen Folgen veröffentlicht, das aber viele Fragen ausspart. 6

Umsatzsteuerliche Behandlung von Einzweck- und Mehrzweckgutscheinen

Zum 2. November 2020 hat das BMF – fast zwei Jahre nach der Umsetzung der sogenannten Gutscheine-Richtlinie – das lang erwartete Schreiben zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Einzweck- und Mehrzweckgutscheinen herausgegeben. 8

Ergänzendes Schreiben des BMF zur temporären Steuersatzsenkung

Bereits am 30. Juni 2020 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) ein Schreiben zur zeitweiligen Absenkung der Mehrwertsteuersätze während des zweiten Halbjahres 2020 herausgegeben. In einem

neuen Schreiben lässt das BMF zum einen weitere Vereinfachungen zu, zum anderen trifft es aber auch Regelungen, die über den unmittelbaren Anlass der Steuersatzsenkung hinauszuweisen scheinen. 8

Aus dem Ausland 9

Vereinigtes Königreich: Verkäufe über Onlinemarktplätze nach Brexit

Die britische Finanzbehörde hat eine Anleitung zur Behandlung der Verkäufe über Onlinemarktplätze nach dem Ende der Übergangsperiode herausgegeben. 9

Ungarn: Ausdehnung des Online Invoice Data Reporting

Das Online Invoice Data Reporting (im Weiteren OI DR), das Mitte 2018 in Ungarn eingeführt wurde, sieht die Echtzeitübermittlung der Rechnungsdaten an die ungarische Steuerbehörde vor. Sein erst Mitte 2020 erweiterter Anwendungsbereich wird zum Jahreswechsel auf weitere Rechnungen ausgedehnt. 9

Service 10

Ihre Ansprechpartner 10

Bestellung und Abbestellung 10

Vom Europäischen Gerichtshof

Anderweitige Verwendung eingeworbenen Kapitals bei fehlgeschlagenem Anteilskauf

Zum Vorsteuerabzug bei Übernahmeplänen, die sich später zerschlagen, hat sich der Europäische Gerichtshof (EuGH) im Wesentlichen schon im Urteil „Ryanair“ geäußert. In einem jetzt entschiedenen Fall ging es zusätzlich um die Verwendung des zu diesem Zweck bereits eingeworbenen Kapitals.

Fundstellen:

EuGH C-42/19 „Sonaecom“, Urteil vom 12. November 2020; C-249/17 „Ryanair“, Urteil vom 17. Oktober 2018

Die unter anderem in der Telekommunikationsbranche tätige Klägerin des Ausgangsverfahrens war (anscheinend) eine gemischte Holding, die an einige ihrer Töchter steuerbare Verwaltungsdienstleistungen erbrachte, an andere aber nicht. Für den Zweck eines geplanten Erwerbs von Anteilen kaufte sie externe Beratungsdienstleistungen zur Markterkundung ein. Mit diesem Anteilerwerb sollte in ein neues Geschäftsfeld investiert werden. Die Klägerin beabsichtigte nach ihren eigenen Angaben, der zu erwerbenden Gesellschaft mehrwertsteuerpflichtige Verwaltungsdienstleistungen zu erbringen. Um das für den Erwerb der Anteile nötige Kapital einzuwerben, gab sie eine Anleihe aus. Für die Organisation, Einrichtung und Absicherung der Ausgabe dieser Anleihe nahm sie dabei die Dienstleistungen einer Investitionsbank in Anspruch. Als schließlich das Übernahmeprojekt scheiterte, entschied sich die Klägerin dafür, das eingeworbene Kapital ihrer Muttergesellschaft in Form eines Darlehens zur Verfügung zu stellen. Die Vorsteuer sowohl aus den Aufwendungen auf die Beratungsdienstleistungen als auch auf die Provision der Investitionsbank zog die Klägerin ab – was die portugiesischen Finanzbehörden beanstandeten.

Der EuGH unterschied zwischen der Behandlung der Beratungskosten einerseits und den Leistungen der Investitionsbank andererseits. Was die Vorsteuer auf die Beratungsdienstleistungen anging, folgte der EuGH im Wesentlichen seiner früheren Rechtsprechung im Fall „Ryanair“. Der bloße Erwerb und das bloße Halten von Gesellschaftsanteilen stellten für sich genommen keine wirtschaftliche Tätigkeit dar. Etwas anderes gelte jedoch, wenn die Beteiligung mit unmittelbaren oder mittelbaren Eingriffen in die Verwaltung der Gesellschaft einhergehe, an der die Beteiligung erworben wurden – sofern das mit Umsätzen erfolge, die der Mehrwertsteuer unterliegen, wie etwa das Erbringen administrativer, finanzieller, kaufmännischer und technischer Dienstleistungen. Schon vorbereitende Tätigkeiten seien der wirtschaftlichen Tätigkeit zuzurechnen. Nach der Rechtsprechung des EuGH gehörten Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerb von Beteiligungen an Gesellschaften, an die steuerbare Leistungen erbracht werden, zu den allgemeinen Aufwendungen der wirtschaftlichen Tätigkeit der Klägerin in ihrer Eigenschaft als gemischte Holding. Damit stehe ihr grundsätzlich das Recht zu, die für diese Dienstleistungen entrichtete Mehrwertsteuer vollständig als Vorsteuer abzuziehen; sofern es sich jedoch so verhalte, dass steuerbare Dienstleistungen nur an einen Teil der Töchter erbracht werden, sei die Vorsteuer aufzuteilen.

Was das eingeworbene Kapital anging, hatte nach Meinung des EuGH die tatsächliche Verwendung der Gegenstände und Dienstleistungen für die Ausgabe eines Darlehens Vorrang vor der ursprünglichen Absicht des Anteilskaufs. Denn käme es für das Recht auf Vorsteuerabzug allein auf die Absicht des Steuer-

pflichtigen in Bezug auf die Verwendung der erworbenen Leistungen und nicht auf deren tatsächliche Verwendung an, so könne dies das Funktionieren des Mehrwertsteuersystems selbst gefährden. Nur die Absicht gelten zu lassen, würde einem Unternehmer gegenüber anderen Unternehmen mit gleichartigen Umsätzen einen Wettbewerbsvorteil verschaffen, was folglich gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität verstoßen würde. Hier wurden die eingangsseitigen Dienstleistungen der Investitionsbank ausgangsseitig tatsächlich für ein steuerfreies Darlehen verwendet: Beide standen nach Meinung des EuGH zueinander in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang. Daher war die Vorsteuer auf die Dienstleistungen der Investitionsbank nicht abziehbar.

Hinweis

Auch eine unstreitige Absicht, die bezogenen Eingangsumsätze für (vorsteuerunschädliche) steuerpflichtige Umsätze zu verwenden, kann somit hinter einer anderweitigen tatsächlichen – erstmaligen – Verwendung dieser Eingangsumsätze zurücktreten. Es bleibt abzuwarten, ob und wie die deutsche Finanzverwaltung diese Entscheidung des EuGH in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass übernimmt.

EU-Vergütungsanträge: Nachreichen von Kopien der Rechnungen und Einfuhrbelege

Das Vorsteuer-Vergütungsverfahren ist – zumindest soweit es in Deutschland gestellte Anträge betrifft – für seinen Formalismus berüchtigt: Schon kleine Formalfehler können weitreichende Wirkungen bis hin zur Ablehnung des gesamten Antrags entfalten. Nun beseitigt der Europäische Gerichtshof (EuGH) eine weitere wichtige Fehlerquelle im Vorsteuer-Vergütungsverfahren für in der EU ansässige Unternehmer.

Fundstelle:

EuGH C-371/19 „Kommission gegen Deutschland“, Urteil vom 18. November 2020

Deutschland gehört zu den Mitgliedsstaaten, die von dem Wahlrecht in Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG Gebrauch gemacht haben: In der EU ansässige Antragsteller, die im Vorsteuer-Vergütungsverfahren in Deutschland die Erstattung von Vorsteuer beantragen, sind verpflichtet, oberhalb bestimmter Schwellenwerte elektronische Kopien der Rechnungen und Einfuhrbelege mit dem Antrag einzureichen.

Das von der EU-Kommission gegen Deutschland eingeleitete Vertragsverletzungsverfahren hatte sich ursprünglich am Umstand entzündet, dass das zuständige Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) bei angeblich unzureichenden oder nicht angemessenen Beschreibungen erworbener Gegenstände oder bezogener Dienstleistungen im Antrag den Sachverhalt in zahlreichen Fällen nicht weiter aufklärte, sondern den Antrag ablehnte. Nachdem die deutschen Behörden die Abläufe in einigen Punkten nachgebessert hatten, war die Beanstandung verblieben, dass das BZSt nach Ablauf der Antragsfrist fehlende Belege nicht mehr anforderte, sondern den Antrag ablehnte.

Die Kommission drang mit zwei ihrer drei Rügen durch: den Verstößen Deutschlands gegen den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer und gegen die praktische Wirksamkeit des Anspruchs auf Erstattung der Mehrwertsteuer. Wie der EuGH ausführt, erfordert das Grundprinzip der Neutralität der Mehrwertsteuer, dass der Vorsteuerabzug oder die Mehrwertsteuererstattung gewährt wird, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt hat. Anders verhalte es sich allerdings, wenn der Verstoß gegen die formellen Anforderungen den sicheren Nachweis verhindert hat, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden. Die Klage der EU-Kommission betreffe allerdings keine derartigen Verstöße, sondern den Zeitpunkt, zu dem der Nachweis erbracht wird. Art. 15 Abs. 1 Unterabs. 1 Satz 2 der Richtlinie 2008/9/EG sehe ausdrücklich vor, dass „[der] Erstattungsantrag [...] nur dann als vorgelegt [gilt], wenn der Antragsteller alle in den Artikeln 8, 9 und 11 geforderten Angaben gemacht hat“. Daraus folge, dass ein Verstoß gegen die ihm vom Mitgliedsstaat nach Art. 10 dieser Richtlinie auferlegte Pflicht, dem Erstattungsantrag die Kopien beizufügen, nicht dazu führen könne, dass der Erstattungsantrag als nicht vorgelegt angesehen wird. Zudem gehe eine Verwaltungspraxis, die Steuerpflichtige von der Nachweisführung durch Anfordern zusätzlicher Informationen ausschließt (und zwar erforderlichenfalls auch nach Fristablauf), für die meisten Fälle offensichtlich über das hinaus, was zur Erreichung der Ziele der Bekämpfung von Steuerhinterziehungen und dergleichen im Bereich der Mehrwertsteuer erforderlich sei.

Die dritte Rüge betraf einen angeblichen Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes: Ein Steuerpflichtiger, der die Empfangsbestätigung für seinen Erstattungsantrag erhalten hat, dürfe nach Meinung der EU-Kommission darauf vertrauen, dass sein Antrag entsprechend den Vorschriften dieser Richtlinie bearbeitet werde. Hier sah der EuGH keinen Verstoß, weil die Empfangsbestätigung einen

Hinweis auf die Pflicht enthielt, die erforderlichen Belege vorzulegen, sodass ein Steuerpflichtiger nicht darauf vertrauen konnte, dass sein Antrag auch ohne diese bearbeitet würde.

Hinweis

Anträge im Vorsteuer-Vergütungsverfahren stehen im durchaus nicht unbegründeten Ruf, dass man auf sie nicht genug Sorgfalt verwenden kann: Auch nachdem vor über zehn Jahren das EU-Verfahren auf elektronische Antragstellung umgestellt worden war, was allein schon eine ganze Reihe möglicher Fehlerquellen papiergestützter Antragstellung beseitigte, sollen kleine Formfehler noch dazu führen können, dass die Vergütung der Vorsteuer für einzelne Rechnungen nicht zugelassen wird oder sogar der Antrag insgesamt nicht als fristgerecht eingereicht gilt. Besonders da Vergütungsanträge mit verhältnismäßig knappen Antragsfristen einhergehen, sollen Formfehler nicht immer heilbar sein. Zuletzt wurden auch unvollständig vorgelegte Rechnungen als Verstoß gegen die Pflicht nach Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG behandelt. In § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV heißt es, dass dem Vergütungsantrag die Rechnungen und Einfuhrbelege als eingescannte Originale „vollständig“ beizufügen seien. Auch insofern könnte das vorliegende Urteil von Nutzen sein.

Ob das Urteil auf Anträge für nicht in der EU ansässige Unternehmer nach der sogenannten Dreizehnten Richtlinie zu übertragen ist, ist unklar – der EuGH argumentiert zwar nicht ausschließlich anhand der Richtlinie für Anträge von EU-Unternehmern, jedoch haben die Mitgliedsstaaten in diesem Verfahren mehr Freiheiten.

Leistungen selbstständiger Zusammenschlüsse an Mehrwertsteuergruppen

Viele Leistungen sogenannter selbstständiger Zusammenschlüsse an ihre Mitglieder sind seit dem 1. Januar 2020 nach § 4 Nr. 29 UStG steuerbefreit. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) befasst sich hier mit der Frage, ob die Steuerbefreiung auch dann zur Anwendung gelangt, wenn nicht alle Gesellschaften einer Mehrwertsteuergruppe (in Deutschland: umsatzsteuerliche Organschaft) Mitglieder des selbstständigen Zusammenschlusses sind.

Fundstellen:

EuGH C-77/19 „Kaplan International Colleges“, Urteil vom 18. November 2020; BFH XI R 16/18, Vorabentscheidungsersuchen vom 11. Dezember 2019, am EuGH geführt unter C-141/20 „Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie“

Die Klägerin des Ausgangsverfahrens war in der Branche der Bildungsleistungen tätig. Ihr Konzern umfasste mehrere im Vereinigten Königreich ansässige Gesellschaften (Colleges), die steuerfreie Bildungsleistungen erbrachten. Sie waren Mitglied einer Mehrwertsteuergruppe, der die Klägerin als vertretungsberechtigtes Mitglied vorstand. Die Colleges errichteten (ohne Beteiligung ihrer Mutter) einen selbstständigen Zusammenschluss im Sinne des Art. 132 Abs. 1 lit. f MwStSystRL, die Hongkonger Gesellschaft KPS, an der sie jeweils gleiche Anteile hielten. Unter anderem betreute KPS sowohl das weltweite Netz von Repräsentanten als auch die Agenten der Gruppe – eine Dienstleistung, die sie jeweils den Colleges in Rechnung stellte. Mehrwertsteuerlich galten diese Dienstleistungen als an die Klägerin erbracht, weil die Mehrwertsteuergruppe als ein einziger Steuerpflichtiger galt. Für die Leistungen der KPS galt, dass die Steuerschuldnerschaft auf die Mehrwertsteuergruppe überging. Die Klägerin wandte sich dagegen, weil sie der Auffassung war, dass die Leistung der KPS als Leistung eines selbstständigen Zusammenschlusses an seine Mitglieder steuerfrei sei.

Der EuGH sprach sich gegen eine Steuerbefreiung aus. Steuerbefreit seien (unter einigen weiteren Voraussetzungen) Dienstleistungen selbstständiger Zusammenschlüsse an ihre Mitglieder für unmittelbare Zwecke der Ausübung der Tätigkeit dieser Mitglieder. Selbstständige Zusammenschlüsse könnten Dienstleistungen auch an Dritte erbringen – damit seien sie aber nicht steuerbefreit. Die von einem selbstständigen Zusammenschluss von Personen an die Mitglieder einer Mehrwertsteuergruppe erbrachten Dienstleistungen seien jedoch nicht als an deren einzelne Mitglieder, sondern als an die Mehrwertsteuergruppe insgesamt erbracht anzusehen. Wenn das vertretungsberechtigte Mitglied nicht auch Mitglied des selbstständigen Zusammenschlusses sei, käme die Anwendung der Steuerbefreiung demnach einem Nichtmitglied zugute. Da sich die Steuerbefreiung ausdrücklich nur auf Dienstleistungen bezieht, die selbstständige Zusammenschlüsse von Personen an ihre Mitglieder erbringen, sprengte das den Anwendungsbereich der Befreiung. Die Steuerbefreiung der Dienstleistungen selbstständiger Zusammenschlüsse an eine Mehrwertsteuergruppe setze voraus, dass alle Mitglieder der Mehrwertsteuergruppe tatsächlich Mitglieder dieses selbstständigen Zusammenschlusses von Personen sind.

Hinweis

Das Urteil dürfte auch auf deutsche Organschaften anwendbar sein. Der EuGH setzt im Hinblick auf Mehrwertsteuergruppen erneut ein Konzept voraus, wonach eine Mehrwertsteuergruppe eine von allen Mitgliedsgesellschaften verschiedene Einheit ist, die lediglich von einem ihrer Mitglieder vertreten wird. Die Frage, ob dieses Konzept mit dem deutschen Konzept einer umsatzsteuerlichen Organschaft vereinbar ist, wonach die Organgesellschaften in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert sind, hat der Bundesfinanzhof (BFH) dem EuGH (unter dem Aktenzeichen C-141/20) bereits vorgelegt: Der Unterschied liegt darin, ob die Mehrwertsteuergruppe als solche oder ob der Organträger als Steuerpflichtiger gilt.

Aus der Finanzverwaltung

Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Fortführung der Unternehmenstätigkeit

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zwei Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH) aus dem Jahr 2015 aufgegriffen. In einem Schreiben äußert es sich über die Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen in einer Kettentransaktion sowie zur Frage der Abgrenzung der Lieferung eines (wenngleich auch vermieteten) Grundstücks von der Übertragung eines Vermietungsunternehmens.

Fundstellen:

BMF-Schreiben vom
16. November 2020;
BFH V R 66/14, Urteil vom
25. November 2015;
XI R 16/14, Urteil vom
12. August 2015; V R 22/09,
Urteil vom 28. Oktober 2010

Die erste Ergänzung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) durch das Schreiben betrifft mehrstufige Übertragungen von Gesamt- und Teilvermögen – offenbar also Geschäftsveräußerungen im Ganzen, die nicht direkt vom Veräußerer an den Erwerber, sondern über ein (oder offenbar auch mehrere) Mittelspersonen ausgeführt werden. Wenn die Übertragungen in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang erfolgen, genügt es laut dem BMF, dass die Fortführung der Unternehmenstätigkeit dem Grunde nach (also offenbar: im Ergebnis) gegeben ist, sie muss „nicht [...] auch höchstpersönlich beim jeweiligen Erwerber vorliegen“. Zudem müsse „auf jeder Stufe der Übertragung der jeweilige Erwerber Unternehmer im Sinne des § 2 UStG“ sein. Das kann so verstanden werden, dass in Hinblick auf persönliche Anforderungen an die Mittelspersonen für Zwecke der Geschäftsveräußerung im Ganzen die Eigenschaft eines umsatzsteuerlichen Unternehmers nicht nur erforderlich, sondern auch ausreichend ist. Der BFH hatte in dem zugrunde liegenden Urteil in der Rechtssache V R 66/14 nicht ausdrücklich mitgeteilt, ob gegebenenfalls jede Veräußerung in der Kette als nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen gilt. Hier sorgt das BMF, das ausdrücklich von einer „Geschäftsveräußerung auf jeder Stufe“ spricht, für Klarheit.

Die andere Ergänzung des UStAE befasst sich mit der Frage, wann eine Grundstückslieferung bei Eintritt des Erwerbers in bestehende Mietverträge als Geschäftsveräußerung im Ganzen anzusehen ist. Im Kern geht es hier um die Abgrenzung zwischen einem Bau- oder Sanierungsunternehmer und einem Vermietungsunternehmer – also zwischen einem Unternehmer, der ein Gebäude errichtet (oder ein solches erwirbt und saniert) und es lediglich zur Ertragssteigerung vermietet, und einem Unternehmer, der aufgrund einer nachhaltigen Vermietungstätigkeit ein Vermietungsunternehmen unterhält. Bei Fortführung der Mietverträge durch den Erwerber soll nur im letzteren Fall eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegen.

Eine anfängliche, weiter bestehende und dem Unternehmenszweck entsprechende Absicht eines Bauträgers, das Objekt wieder zu verkaufen, steht dem BMF zufolge einer nachhaltigen Vermietungstätigkeit nicht zwingend entgegen. Ebenso wenig spielt es für die umsatzsteuerliche Behandlung eine Rolle, ob das Objekt bilanzsteuerrechtlich dem Umlaufvermögen oder dem Anlagevermögen zuzuordnen ist. Eine nachhaltige Vermietungstätigkeit soll nach dem BMF-Schreiben widerlegbar anzunehmen sein, wenn die Vermietungsdauer mindestens sechs Monate betragen hat.

Hinweis

Wie der BFH in dem zugrunde liegenden Urteil in der Rechtssache XI R 16/14 mitteilte, kann ein Sanierungsunternehmen unter Umständen gleichsam in ein Vermietungsunternehmen hineinwachsen. Einer der Faktoren für die Annahme eines Vermietungsunternehmens ist der Zeitablauf zwischen dem Beginn der Vermietung und der Veräußerung. Hier präzisiert das BMF die vagen Angaben des BFH und geht im Hin-

blick auf den Mindestzeitraum für die Vermutung nachhaltiger Vermietungstätigkeit in beachtlicher Weise hinter den Vermietungszeitraum von 17 Monaten zurück, der im Urteil in der Rechtssache V R 66/14 zugrunde gelegt wurde. Dem steht allerdings der Umstand gegenüber, dass der BFH in der Rechtssache V R 22/09 aufgrund der Besonderheiten des Sachverhalts des Streitfalls nicht ausgeschlossen hatte, dass eine Verpachtungsdauer von etwa sechs Monaten zur Annahme einer Geschäftsveräußerung im Ganzen nicht genügt. Zudem fragt sich, worauf sich die sechs Monate im Fall einer Vermietungstätigkeit beziehen, die nur allmählich in Gang kommt. Im Urteil in der Rechtssache XI R 16/14 lagen zwischen dem Beginn der Vermietungen und dem Verkauf des Objekts fast drei Jahre; während nach knapp einem Jahr erst etwas mehr als die Hälfte der Fläche vermietet war, waren es bei Verkauf 90 Prozent.

Auch das neue BMF-Schreiben beseitigt nicht alle Risiken und Zweifelsfälle. So kann es möglich sein, dass eine Zweckgesellschaft als Zwischenerwerber infolge mangelnder Unternehmereigenschaft den vom BMF aufgestellten Voraussetzungen nicht genügt – und damit, wie das Schreiben nahelegt, eine Qualifizierung auch der anderen Umsätze als Geschäftsveräußerung im Ganzen zerstört.

Zu den umsatzsteuerlichen Konsequenzen des Brexit

Nur wenige Wochen vor dem endgültigen Ausscheiden des Vereinigten Königreichs (UK) aus dem EU-Mehrwertsteuersystem zum Jahreswechsel hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) ein Schreiben mit Ausführungen zu einigen umsatzsteuerlichen Folgen veröffentlicht, das aber viele Fragen ausspart.

Fundstellen:

BMF-Schreiben vom 10. Dezember 2020; [FAQ des BZSt](#) zur Zusammenfassenden Meldung und zum Bestätigungsverfahren nach Ende des Übergangszeitraums; [Abkommen über den Austritt](#) des Vereinigten Königreichs aus der EU vom 12. November 2019; Mitteilungen der EU-Kommission zum Austritt des Vereinigten Königreichs und den EU-Vorschriften im Bereich der Mehrwertsteuer für [Gegenstände](#) und für [Dienstleistungen](#) vom April 2020 (letzteres in englischer Sprache); Policy Paper „[Accounting for VAT on goods moving between Great Britain and Northern Ireland from 1 January 2021](#)“, Update vom 7. Dezember 2020, in englischer Sprache

Mit Ablauf des 31. Dezember 2020 endet der Übergangszeitraum, in dem trotz des bereits zum 31. Januar 2020 erfolgten Austritts des UK aus der EU zunächst weiterhin das Mehrwertsteuerrecht der Union Anwendung fand. Damit wird das Vereinigte Königreich zum anstehenden Jahreswechsel grundsätzlich zum Drittlandsgebiet. Wie wir Sie bereits in [Ausgabe 7](#) der der Umsatzsteuer-News vom Juli 2020 unterrichtet haben, scheidet jedoch Nordirland nicht in vollem Umfang aus dem Mehrwertsteuersystem der Union aus, vielmehr wird dieser Landesteil in Hinblick auf die Umsatzbesteuerung des Warenverkehrs auch nach dem 31. Dezember 2020 vorübergehend so behandelt, als wenn er zum Gemeinschaftsgebiet gehörte – entsprechende EU-Richtlinien bleiben weiter anwendbar. Eine eigene nordirische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ist vorgesehen, sie ist am Präfix „XI“ zu erkennen. Was dagegen sonstige Leistungen angeht, wird zwischen den beiden Landesteilen des UK Großbritannien und Nordirland nicht unterschieden, sie gelten insofern insgesamt als Drittlandsgebiet. Zur Insel Man (bislang umsatzsteuerlich als Teil des UK behandelt, § 1 Abs. 2a Satz 2 UStG) macht das BMF-Schreiben an keiner Stelle besondere Angaben.

In Hinblick auf den Landesteil Großbritannien verweist das BMF darauf, dass der Warenverkehr nach dem Jahreswechsel zollrechtlichen Förmlichkeiten unterliegt. Für Warenbewegungen zwischen Großbritannien und der EU, die vor dem Jahreswechsel 2020 auf 2021 beginnen und nach diesem Jahreswechsel beendet werden, sieht das zwischen dem UK und der EU abgeschlossene Austrittsabkommen eine Sonderregelung vor, wonach es sich auch bei solchen Lieferungen grundsätzlich noch um innergemeinschaftliche Lieferungen handelt, für u. a. die einschlägigen Regelungen zu den Voraussetzungen der Steuerbefreiung noch Gültigkeit haben – was das BMF mit eigenen Regelungen ergänzt. Die Übergangsregelung soll für Fälle von Versandhandelsverkäufen nach § 3c UStG entsprechend anzuwenden sein. Das BMF behandelt zudem sonstige Leistungen bzw. Teilleistungen, die sich über den Stichtag hinweg erstrecken: die umsatzsteuerliche Behandlung richtet sich nach dem Zeitpunkt der Ausführung der Leistung bzw. Teilleistung. Bitte beachten Sie besonders: Nach dem 31. Dezember 2020 können Umsatzsteuer-Identifikationsnummern mit dem Präfix „GB“ durch inländische Unternehmer nicht mehr im Bestätigungsverfahren nach § 18e UStG überprüft werden. Bestätigungsanfragen für die betreffenden Unternehmer sollten daher noch vor dem 1. Januar 2021 durchgeführt werden. Vom 1. Januar 2021 an können Umsatzsteuer-Identifikationsnummern mit dem Präfix „XI“ im Bestätigungsverfahren geprüft werden.

Für Umsätze nach § 3a Abs. 5 UStG (Telekommunikationsleistungen, Rundfunkleistungen und elektronisch erbrachte Dienstleistungen vor allem an Privatpersonen) im UK, die vor dem 1. Januar 2021 von einem im Inland ansässigen bzw. registrierten Unternehmer erbracht werden und die im besonderen Besteuerungsverfahren (dem Mini One Stop Shop, MOSS) erklärt werden, ist nach Angabe des BMF in besonderem Maße auf fristgerechte Einreichung der Steuererklärungen beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu achten. Denn nach dem 20. Januar 2021 kann das besondere Verfahren nicht mehr genutzt werden. Für nicht fristgerecht übermittelte Erklärungen und für nach dem 31. Dezember 2020 erbrachte Leistungen sollen im UK erbrachte Leistungen nach den Vorschriften des UK zu erklären sein (Berichtigungen fristgerecht im MOSS eingereichter Erklärungen bleiben aber bis zum Jahresende 2021 möglich). Sinngemäß dasselbe gilt für im UK ansässige bzw. registrierte Unternehmen, die die genannten Leistungen im Inland

erbringen: hier ist bei nicht fristgerechter Übermittlung an die zuständige UK-Behörde das allgemeine Besteuerungsverfahren durchzuführen. Dasselbe gilt für nach dem 31. Dezember 2020 erbrachte Leistungen, es sei denn, dass der Unternehmer sich in Deutschland oder einem anderen EU-Mitgliedsstaat für das entsprechende besondere Besteuerungsverfahren für Drittlandsunternehmer anmeldet und dieses nutzt.

Für vor dem 1. Januar 2021 angefallene Vorsteuerbeträge sind Vorsteuer-Vergütungsanträge im Inland ansässiger Unternehmer im UK und vice versa bis zum 31. März 2021 im Verfahren nach der Richtlinie 2008/9/EU zu stellen. Nach dem Jahreswechsel 2020 auf 2021 angefallene Vorsteuerbeträge auf Warenbezüge inländischer Unternehmer in Nordirland oder nordirischer Unternehmer im Inland sollen weiterhin im gewohnten Verfahren nach der Richtlinie 2008/9/EG vergütet werden können, im Übrigen gelten dann die betreffenden deutschen Regeln für Drittlandsunternehmer bzw. die betreffenden Regelungen des UK. Die letzteren Anträge sind unmittelbar beim BZSt bzw. bei der zuständigen UK-Behörde einzureichen. Was Vergütungsanträge von britischen Unternehmern (bzw. hinsichtlich des Dienstleistungsverkehrs von nordirischen Unternehmern) in Deutschland betrifft, so stehen sie ausdrücklich unter dem Vorbehalt der Feststellung der Gegenseitigkeit im Verhältnis zum UK, die einem separaten BMF-Schreiben vorbehalten bleibt.

Das BMF weist zudem auf Auswirkungen des Endes der Übergangsfrist auf die Haftung für die Umsatzsteuer beim Handel mit Waren im Internet (§§ 22f, 25e und 27 Abs. 25 UStG) hin. Das gilt nicht zuletzt für Fälle, in denen Lieferungen nach §3c UStG wegen Anwendung der Lieferschwelle nach §3c Abs. 3 UStG bislang im Inland nicht steuerbar waren: Mit dem Wegfall dieser Regelung für Großbritannien können britische Unternehmer eine Bescheinigung über die steuerliche Erfassung in Deutschland benötigen. Es wird eine Übergangsfrist von einem Monat eingeräumt, bereits erteilte Bescheinigungen über die Erfassung als Steuerpflichtiger (Unternehmer) im Sinne des § 22f Abs. 1 Satz 2 UStG bleiben auch nach dem 31. Dezember 2020 gültig - allerdings wird es auch in diesen Fällen nötig, einen Empfangsbevollmächtigten im Inland zu benennen. Dafür gilt bei bereits erteilten Bescheinigungen eine Übergangsfrist von einem Monat.

Das Schreiben äußert sich auch zu Amtshilfeersuchen. Notwendige Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses bleiben einem gesonderten Schreiben vorbehalten. Soweit einzelne Regelungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses dem jetzt veröffentlichten Schreiben entgegenstehen, sind sie auf nach dem 31. Dezember 2020 ausgeführte Umsätze nicht mehr anzuwenden.

Hinweis

Eine (nicht erschöpfende) Aufzählung möglicher umsatzsteuerlicher Implikationen des Ausscheidens des UK aus dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystems ist in [Ausgabe 1](#) unseres Newsflashs *Umsatzsteuer aktuell* vom Februar 2020 zu finden. In Hinblick nicht nur auf den MOSS und das Vorsteuer-Vergütungsverfahren sollten nicht zuletzt die Meldungen im Webaufruf des BZSt aufmerksam verfolgt werden.

Das BZSt hat inzwischen in seinem Webaufruf „Fragen und Antworten“ in Hinblick auf die Zusammenfassenden Meldungen und das Bestätigungsverfahren für Umsatzsteuer-Identifikationsnummern veröffentlicht (aktuelle Meldung vom 11. Dezember 2020). Unter anderem teilt es mit, dass das Länderkennzeichen „GB“ nur für Meldezeiträume bis zum Ablauf des Übergangszeitraums gültig sein soll. Zusammenfassende Meldungen mit Angabe dieses Länderkennzeichens „GB“ könnten für Meldezeiträume nach dem 31. Dezember 2020 nicht übermittelt werden. Das gelte auch für nachträgliche Änderungen der Bemessungsgrundlage für ausgeführte innergemeinschaftliche Umsätze mit Erwerbern bzw. Leistungsempfängern im UK in der Zusammenfassenden Meldung für Meldezeiträume vor dem 31. Dezember 2020. Die Änderungen der Bemessungsgrundlage seien in der Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. Umsatzsteuer-Jahreserklärung nach den dort geltenden Berichtigungsvorschriften vorzunehmen. Das BZSt äußert sich zudem zur Berichtigung ungültiger Umsatzsteuer-Identifikationsnummern mit dem Länderkennzeichen „GB“.

Keine Angaben macht das BMF-Schreiben zur Anwendung der Konsignationslagerregelung (§6b UStG). Auch das BZSt hatte sich zuletzt in Zusammenhang mit dem Brexit nicht ausdrücklich zur Konsignationslagerregelung geäußert.

Was das Vorsteuer-Vergütungsverfahren angeht, verweist (nach der EU-Kommission) nun auch das BMF auf die elektronische Einreichung von Vergütungsanträgen von Vorsteuer des Jahres 2020 im gewohnten Verfahren bis spätestens zum 31. März 2021, ohne darauf einzugehen, ob nach diesem Datum für Vorsteuer des Jahres 2020 eine spätere Antragstellung für UK-Unternehmer in Deutschland im Verfahren nach der 13. Richtlinie (bzw. in der Gegenrichtung das entsprechende UK-Verfahren für deutsche Unternehmer) möglich bleibt. Das stimmt bedenklich – besonders weil das BMF an anderer Stelle in seinem Schreiben sonst durchaus auch auf die Vorgehensweise bzw. Rechtslage nach dem Ende des Übergangszeitraums eingeht. Vorbehaltlich einer anderweitigen Äußerung durch zuständige Stellen sollten EU-Unternehmer für Anträge im UK und UK-Unternehmer für Anträge in der EU darauf vorbereitet sein, dass die äußerst knappe Frist des 31. März 2021 tatsächlich eine Ausschlussfrist ist, und eine Antragstellung für die Vergütung von Vorsteuer des Jahres 2020 bereits im ersten Quartal 2021 in Erwägung ziehen.

Bei der Vorsteuervergütung von nach dem Jahreswechsel 2020 auf 2021 angefallener Vorsteuer sollte wegen der unterschiedlichen Regelungen für Großbritannien und Nordirland einerseits und wegen der unterschiedlichen anwendbaren Vorschriften für den Dienstleistungs- und Warenverkehr in Nordirland andererseits mit großer Sorgfalt vorgegangen werden. Denn die Vergütung von Vorsteuern kann in unterschiedlichen Verfahren mit unterschiedlichen Formanforderungen und unterschiedlichen Fristen zu erfolgen haben – wird die Vorsteuer im falschen Verfahren geltend gemacht, kann das unter Umständen, besonders bei zwischenzeitlichem Fristablauf, zu einem Totalausfall der Vorsteuer führen. Sowohl für Vorsteuer-Vergütungsanträge im UK als auch für derartige Anträge in Deutschland sollte daher im Zweifel professioneller Rat eingeholt werden. Hierbei sollte auch der Umstand beachtet werden, dass nach den Äußerungen der EU-Kommission auch in anderen Landesteilen des UK ansässige Steuerpflichtige in Nordirland Vergütungsanträge zu stellen haben sollen. In einem Policy Paper haben die UK-Finanzbehörden zwar mitgeteilt, dass keine eigene nordirische umsatzsteuerliche Registrierung erfolge, ohne aber ausdrücklich mitzuteilen, ob sich das auch auf den Vorsteuerabzug erstreckt.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Einzweck- und Mehrzweckgutscheinen

Fundstelle:

BMF-Schreiben vom
2. November 2020

Zum 2. November 2020 hat das BMF – fast zwei Jahre nach der Umsetzung der sogenannten Gutschein-Richtlinie – das lang erwartete Schreiben zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Einzweck- und Mehrzweckgutscheinen herausgegeben.

Insbesondere wird in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) ein vollständig neuer Abschnitt eingefügt, der sich im Detail und mit zahlreichen Beispielen mit den Regelungen des § 3 Abs. 13 bis 15 UStG befasst. Das betrifft die Definition von Gutscheinen im Sinne dieser Vorschriften im Allgemeinen und der Einzweck- bzw. Mehrzweckgutscheine im Besonderen. Das Schreiben geht auf den Verkauf von Gutscheinen in der Kette ebenso ein wie zum Beispiel auf Zuzahlungen bei Einlösung, die Bestimmung des Leistungsorts, die Bemessungsgrundlage oder die umsatzsteuerlichen Folgen nicht eingelöster oder ausnahmsweise remonetarisierter Gutscheine. Dennoch bleiben einige Fragen offen. Über das Schreiben werden wir Sie in einer weiteren Ausgabe unseren Newsflashes *Umsatzsteuer aktuell* näher informieren.



Ergänzendes Schreiben des BMF zur temporären Steuersatzsenkung

Fundstelle:

BMF-Schreiben vom
4. November 2020

Bereits am 30. Juni 2020 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) ein Schreiben zur zeitweiligen Absenkung der Mehrwertsteuersätze während des zweiten Halbjahres 2020 herausgegeben. In einem neuen Schreiben lässt das BMF zum einen weitere Vereinfachungen zu, zum anderen trifft es aber auch Regelungen, die über den unmittelbaren Anlass der Steuersatzsenkung hinauszuweisen scheinen.

Das BMF stellt klar, dass auch Vorausrechnungen vor Jahresende 2020 mit den Steuersätzen zu 19 bzw. 7 Prozent ausgestellt werden können, wenn die Leistungen erst 2021 erbracht werden. Weitere Vereinfachungsregelungen betreffen – um hier nur einige Beispiele zu nennen – die Abrechnung von Pfandgeld unter vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmern, Jahresrückvergütungen und Jahresboni sowie Herstellerra-

batte in der Pharmaindustrie. Hervorzuheben ist insbesondere aber auch, dass das BMF bestimmte Gestaltungen von Einzweckgutscheinen offenbar als missbräuchlich ansieht und sie als Anzahlungen behandelt wissen möchte. Bestimmte Leistungen wie etwa Wartungen, die zeitpunktbezogen in regelmäßigen Abständen einmal oder mehrfach jährlich erbracht werden, möchte es nicht als Dauerleistung behandeln: Als Leistungszeitpunkt soll vielmehr der Zeitpunkt der jeweiligen Wartung, Inspektion usw. gelten. Zu diesen und weiteren Themen informieren wir Sie in [Ausgabe 9](#) unseres Newsflashes *Umsatzsteuer aktuell* vom November 2020.

Aus dem Ausland

Vereinigtes Königreich: Verkäufe über Online-marktplätze nach Brexit

Fundstelle:

Guidance „[VAT and overseas goods sold to customers in Great Britain using online marketplaces from 1 January 2021](#)“ sowie „[VAT and overseas goods sold directly to customers in Great Britain from 1 January 2021](#)“ vom 20. November 2020

Die britische Finanzbehörde hat eine Anleitung zur Behandlung der Verkäufe über Onlinemarktplätze nach dem Ende der Übergangsperiode herausgegeben.

Vom 1. Januar 2021 an gilt das Vereinigte Königreich endgültig als Drittlandsgebiet. Die britische Finanzbehörde hat nun weitere Anleitungen zu Lieferungen von Gegenständen herausgegeben, die direkt oder über Onlinemarktplätze an britische Kunden getätigt werden. Dabei wird zwischen Lieferungen innerhalb Großbritanniens sowie von außerhalb Großbritanniens unterschieden. Die Regelungen gelten für Großbritannien (die Landesteile Wales, England und Schottland), aber nicht für Nordirland.

Ungarn: Ausdehnung des Online Invoice Data Reporting

Das Online Invoice Data Reporting (im Weiteren OI DR), das Mitte 2018 in Ungarn eingeführt wurde, sieht die Echtzeitübermittlung der Rechnungsdaten an die ungarische Steuerbehörde vor. Sein erst Mitte 2020 erweiterter Anwendungsbereich wird zum Jahreswechsel auf weitere Rechnungen ausgedehnt.

Das OI DR sieht vor, dass die betreffenden Rechnungsdaten im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung automatisch in Echtzeit in einem vordefinierten XML-Format an die ungarische Steuerbehörde übermittelt werden. Zunächst betraf das OI DR nur Rechnungen zwischen Unternehmen (B2B), bei denen der Steuerbetrag 100.000 Forint (ca. 280 Euro) überstieg. Zum 1. Juli 2020 war dieser Schwellenwert abgeschafft worden; zum 1. Januar 2021 wird das OI DR nun auf alle Rechnungen ausgedehnt, für die die ungarischen Rechnungsregeln gelten. Diese Obliegenheit kann auch Unternehmen betreffen, die in Ungarn weder ansässig noch umsatzsteuerlich registriert sind: Die Änderung umfasst auch Abrechnungen im Gutschriftsverfahren (self-billing invoice). Auch die Voraussetzungen der Abrechnung durch Gutschrift gegenüber ungarischen Geschäftspartnern werden zum genannten Stichtag geändert. Die Parteien sind gesamtschuldnerisch für die Erfüllung der Anforderungen des OI DR verantwortlich. Wegen COVID-19 hat das ungarische Finanzministerium jedoch eine sanktionslose Übergangsperiode zwischen dem 1. Januar und 31. März 2021 zugesichert.

Service

Ihre Ansprechpartner

Berlin

Götz Neuhahn

Tel.: +49 30 2636-5445
goetz.neuhahn@pwc.com

Nicole Stumm

Tel.: +49 30 2636-3733
nicole.stumm@pwc.com

Düsseldorf / Köln / Essen

Alexandra Hartenfels

Tel.: +49 211 981-2598
alexandra.hartenfels@pwc.com

Sounia Kombert

Tel.: +49 221 2084-384
sounia.kombert@pwc.com

David Koisiak

Tel.: +49 221 2084-270
david.koisiak@pwc.com

Frankfurt am Main / Mannheim

Frank Gehring

Tel.: +49 69 9585-2771
frank.gehring@pwc.com

Gerald Hammerschmidt

Tel.: +49 69 9585-5290
gerald.hammerschmidt@pwc.com

Robert Clemens Prätzler

Tel.: +49 69 9585-6712
robert.clemens.pratzler@pwc.com

Hamburg / Hannover

Markus Hüllmann

Tel.: +49 40 6378-8858
markus.huellmann@pwc.com

München / Nürnberg

Sandra Zölch

Tel.: +49 89 5790-6840
sandra.zoelch@pwc.com

Stuttgart

Jens Müller-Lee

Tel.: +49 711 25034-1101
jens.mueller-lee@pwc.com

ITX ERP and Data Analytics

Roberta Grottini

Tel.: +49 30 2636-5399
roberta.grottini@pwc.com

ITX Financial Services

Imke Murchner

Tel.: +49 89 5790-6779
imke.murchner@pwc.com

ITX Deals

Christian Schubert

Tel.: +49 89 5790-6726
christian.schubert@pwc.com

ITX Business Recovery Services

Maria Milanovic

Tel.: +49 89 5790-5979
maria.milanovic@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.

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.

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.

© Dezember 2020 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.

www.pwc.de