

Umsatzsteuer-News

Aktuelles rund um das Umsatzsteuerrecht

Ausgabe 07, Juli 2022

Inhalt

Aus der Gesetzgebung	2
Verlängerung der Steuerklärungsfristen durch das „Vierte Corona-Steuerhilfegesetz“	
Mit dem „Vierten Corona-Steuerhilfegesetz“ wird (neben weiteren steuerlichen Änderungen) das Fristende für die Abgabe unter anderem der Umsatzsteuerjahreserklärung für eine Anzahl von Besteuerungszeiträumen hinausgeschoben. Auch der Beginn des Zinslaufs für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen ändert sich.	2
Aus der Rechtsprechung.....	3
Umsatzsteuerliche Behandlung eines Kartenpands für die Überlassung elektronischer Zahlungskarten	
Der Bundesfinanzhof (BFH) sieht in der Zurverfügungstellung eines kartengestützten Zahlungssystems (hier zum Einsatz in einem Fußballstadion zum Erwerb von Speisen und Getränken) eine Leistung, die als Umsatz im Zahlungs- und Überweisungsverkehr steuerbefreit sein kann.	3
Zur Zuordnung eines gemischt genutzten Gegenstands zum Unternehmen	
Gemischt privat und geschäftlich genutzte einheitliche Gegenstände können im Privatvermögen belassen oder (ganz oder teilweise) dem Unternehmen zugeordnet werden. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun seine Anschlussurteile zu einem EuGH-Urteil veröffentlicht, in dem der Europäische Gerichtshof (EuGH) Fragen zur Unionsrechtskonformität der Befristung dieser Zuordnung nachgegangen war.....	4
Aus der Finanzverwaltung.....	6
Versagung des Vorsteuerabzugs und der Steuerbefreiung bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung	
Zum 1. Januar 2020 wurde mit § 25f UStG die sogenannte Missbrauchsrechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs kodifiziert. In aller Kürze gilt: Wusste der Unternehmer (oder hätte er wissen müssen), dass ein Beteiligter in der Leistungskette in einen Umsatzsteuerbetrug einbezogen war, so sind ihm in Hinblick auf den eigenen Umsatz (insbesondere) der Vorsteuerabzug sowie gegebenenfalls die Steuerbefreiung für eine innergemeinschaftliche Lieferung zu versagen. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) nimmt dazu Stellung.	6
Umsatzsteuerbefreiung für die Verwaltung von Wagniskapitalfonds	
Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 24. Juni 2022 ein Schreiben zur Umsatzsteuerbefreiung für die Verwaltung von Wagniskapitalfonds nach § 4 Nr. 8 Buchst. h UStG veröffentlicht, um den mit Gesetzesänderung zum 1. Juli 2021 bereits eingeführten Begriff „Wagniskapitalfonds“ nach Verwaltungsauffassung zu konkretisieren.	7
Aus dem Ausland.....	9
Österreich: Umsetzung der „Titanium“-Rechtsprechung	

Im Jahr 2021 veröffentlichte der Europäische Gerichtshof (EuGH) sein Urteil in der Rechtssache „Titanium“. Daraus ergab sich, dass ein Gebäude keine Betriebsstätte ist, wenn der Eigentümer der Immobilie nicht über eigenes Personal für die Leistungsbewirkung im Zusammenhang mit der Vermietung verfügt. Zumindest Österreich plant derzeit seine Gesetzgebung anzupassen – in Deutschland steht eine Reaktion noch aus. 9

Service 10
Ihre Ansprechpartner 10

Aus der Gesetzgebung

Verlängerung der Steuererklärungsfristen durch das „Vierte Corona-Steuerhilfegesetz“

Mit dem „Vierten Corona-Steuerhilfegesetz“ wird (neben weiteren steuerlichen Änderungen) das Fristende für die Abgabe unter anderem der Umsatzsteuerjahreserklärung für eine Anzahl von Besteuerungszeiträumen hinausgeschoben. Auch der Beginn des Zinslaufs für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen ändert sich.

Fundstellen:

„Viertes Corona-Steuerhilfegesetz“ – [Übersichtsseite](#) im BMF-Webauftritt mit Link zum verkündeten Gesetz; BMF-Schreiben vom [23. Juni 2022](#)

Zur Umsetzung der Fristerweiterung nahm der Gesetzgeber umfangreiche und für den Anwender wenig übersichtliche Änderungen am Einführungsgesetz zur Abgabenordnung (EAO) vor. Weit zugänglicher ist in dieser Hinsicht das erläuternde BMF-Schreiben, das den (teils bereits durch frühere Gesetzgebungsakte herbeigeführten) aktuellen Stand der einschlägigen Fristen anhand konkreter Datumsangaben wiedergibt.

Dabei wird zum einen zwischen „beratenen Fällen“ und „nicht beratenen Fällen“ unterschieden: „Beratene Fälle“ liegen (in aller Kürze) vor, wenn Steuerberater und gleichgestellte Personen mit der Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärung beauftragt sind. Zum anderen ist vielfach § 108 Abs. 3 AO zu beachten, wonach die Frist mit dem Ablauf des nächstfolgenden Werktags endet, wenn „das Ende einer Frist auf einen Sonntag, einen gesetzlichen Feiertag oder einen Sonnabend“ fällt. Auch der Beginn des allgemeinen Zinslaufs für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a Abs. 2 Satz 1 AO verschiebt sich. Für Zwecke der Umsatzsteuerjahreserklärung und in Hinblick auf den Beginn des Zinslaufs gilt demnach:

- Für den **Besteuerungszeitraum 2020** war für nicht beratene Fälle der 1. November bzw. (in Bundesländern, in denen der 1. November ein Feiertag ist) der 2. November 2021 als Fristende für die Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung maßgeblich, für beratene Fälle ist es der 31. August 2022; der allgemeine Zinslauf beginnt am 1. Oktober 2022.
- Für den **Besteuerungszeitraum 2021** ist Fristende für nicht beratene Fälle der 31. Oktober bzw. (in Bundesländern, in denen der 31. Oktober ein Feiertag ist) der 1. November 2022, für beratene Fälle der 31. August 2023; der allgemeine Zinslauf beginnt am 1. Oktober 2023.
- Für den **Besteuerungszeitraum 2022** ist Fristende für nicht beratene Fälle der 2. Oktober 2023, für beratene Fälle der 31. Juli 2024; der allgemeine Zinslauf beginnt am 1. September 2024.
- Für den **Besteuerungszeitraum 2023** ist Fristende für nicht beratene Fälle der 2. September 2024, für beratene Fälle der 2. Juni 2025; der allgemeine Zinslauf beginnt am 1. Juli 2025.
- Für den **Besteuerungszeitraum 2024** ist Fristende für nicht beratene Fälle wieder die gewöhnliche Abgabefrist des 31. Juli 2025, für beratene Fälle dagegen der 30. April 2026; der allgemeine Zinslauf beginnt am 1. Juni 2026.

Eine vorzeitige Anforderung von Erklärungen bleibt jedoch möglich. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) macht im Schreiben weitere Ausführungen zum Beispiel in Hinblick auf die Festsetzung von Verspätungszuschlägen.

Aus der Rechtsprechung

Umsatzsteuerliche Behandlung eines Kartenpfands für die Überlassung elektronischer Zahlungskarten

Der Bundesfinanzhof (BFH) sieht in der Zurverfügungstellung eines kartengestützten Zahlungssystems (hier zum Einsatz in einem Fußballstadion zum Erwerb von Speisen und Getränken) eine Leistung, die als Umsatz im Zahlungs- und Überweisungsverkehr steuerbefreit sein kann.

Fundstellen:

BFH XI R 19/19 (XI R 12/17),
Urteil vom 26. Januar 2022

B überließ den Besuchern von Stadien elektronische Zahlungskarten (E-Karten) zur bargeldlosen Zahlung von Speisen und Getränken in den Stadien. Für die Ausgabe der auf bis zu 150 Euro aufladbaren Karte wurde ein Kartenpfand von 2 Euro fällig. Die Möglichkeit des Rücktauschs eines Kartenguthabens war vorgesehen. Die E-Karte konnte an den für die Kartennutzung freigegebenen Veranstaltungstagen zur Zahlung bei den angeschlossenen Akzeptanzstellen verwendet werden. In aller Regel war nach Einführung der E-Karte keine Bargeldzahlung in den Stadien mehr möglich. Stadionbetreiber und Caterer zahlten (im Urteil nicht weiter erörterte) Provisionen an B, die nach den mit den Karten geleisteten Zahlungen oder nach anderen Parametern wie etwa den Zuschauerzahlen bemessen waren. B bot einen umfassenden Service für den Kartenzahlungsverkehr an, indem sie Kartenlesegeräte zur Verfügung stellte und im Stadion mit eigenem Personal den Vertrieb, die Aufladung und Rückgabe der E-Karten organisierte.

Die Erlöse aus dem Kartenpfand wurden in den Umsatzsteuererklärungen als steuerfrei behandelt, dagegen wurden die Provisionseinnahmen der Umsatzsteuer unterworfen. Das Finanzamt meinte hingegen, dass das Kartenpfand als Entgelt für die steuerpflichtige Lieferung einer Karte anzusehen sei. Soweit E-Karten gegen Auszahlung des Pfandbetrags innerhalb der zweijährigen Rücktauschfrist zurückgegeben worden seien, sei der geschuldete Steuerbetrag nach § 17 UStG zu berichtigen.

Der BFH war anderer Auffassung. Was zunächst die E-Karte und den dafür entrichteten Pfandbetrag anging, sah er darin weder die Lieferung einer Karte noch (wie von Klägerseite vorgetragen) einen nicht steuerbaren pauschalierten Schadensersatz, sondern vielmehr ein Element einheitlicher sonstiger Leistungen in Form steuerfreier Umsätze im Zahlungs- und Überweisungsverkehr.

Zwischen B und den Stadionbesuchern sei mit der Überlassung einer E-Karte ein Vertrag über die Nutzung der E-Karte als Zahlungssystem zustande gekommen. Bei den nicht wieder eingelösten Pfandbeträgen habe es sich nicht um Schadensersatz gehandelt, sondern um das bei der Ausgabe der E-Karten zur Teilnahme am bargeldlosen Zahlungsverkehr erzielte Entgelt. Überdies habe es an einem schädigenden Ereignis gefehlt, weil der Karteninhaber zwar nicht zivilrechtlicher Karteneigentümer wurde, aber auch nach Ablauf der Gültigkeitsdauer nicht zur Rückgabe seiner E-Karte verpflichtet war. Ebenso wenig habe es sich bei der Überlassung der Karte um eine selbstständige Lieferung gehandelt. Die Überlassung der E-Karte sei (im Einklang mit dem ausschließlichen Interesse der Karteninhaber) im Rahmen der den bargeldlosen Zahlungsverkehr in den Stadien betreffenden Leistung erfolgt und für deren Inanspruchnahme erforderlich gewesen. Sie sei mit der Möglichkeit bargeldloser Zahlung in den Stadien (dem dominierenden Bestandteil der Leistung) so eng verbunden gewesen, dass objektiv ein einziger untrennbarer wirtschaftlicher Vorgang mit dieser sonstigen Leistung bestand.

Die von B erbrachten einheitlichen sonstigen Leistungen seien (zumindest) als Umsätze im Zahlungs- und Überweisungsverkehr nach § 4 Nr. 8 Buchst. d UStG steuerfrei. Für eine Steuerbefreiung nach dieser Vorschrift müssten Dienstleistungen ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes sein, das die spezifischen und wesentlichen Funktionen einer Zahlung erfülle und damit bewirke, dass Gelder übertragen sowie rechtliche und finanzielle Änderungen herbeigeführt werden – im Unterschied zur Erbringung einer rein materiellen oder technischen Leistung. Entscheidend sei, ob durch den betreffenden Umsatz tatsächlich oder potenziell das Eigentum an den in Rede stehenden Geldern übertragen wird oder ob er die spezifischen und wesentlichen Funktionen einer solchen Übertragung erfüllt.

Das sei hier der Fall gewesen: Die von B erbrachte (einheitliche) Leistung habe darin bestanden, dem Karteninhaber eine mit Geldguthaben aufladbare E-Karte zu überlassen und die Infrastruktur für das E-Kartensystem zur Verfügung zu stellen, sodass in den Stadien zum Beispiel Getränke bei dem jeweiligen Caterer erworben werden konnten. Dies habe zugleich die Zusage umfasst, auf eine Abbuchung durch den Caterer hin den jeweiligen Guthabenbetrag auszureichen, um damit die jeweilige Kaufpreisforderung für die vom

Caterer gelieferten Waren zu tilgen. Damit sei sowohl die Prüfung verbunden gewesen, ob Guthaben in Höhe der Zahlung auf der E-Karte verfügbar war, als auch die Freigabe zur Abbuchung des betreffenden Geldbetrags von der Karte und zur Zubuchung beim jeweiligen Caterer. So sei durch die in Rede stehende Leistung der B die Übertragung eines Geldbetrags erwirkt worden. Der Umstand hingegen, dass mit der Erbringung dieser Leistung auch administrative, organisatorische sowie technische Dienstleistungen der B in den Stadien verbunden waren, stand nach Meinung des BFH der Steuerbefreiung nicht entgegen: Dabei habe es sich (nur) um vorgelagerte, begleitende oder nachgelagerte Tätigkeiten gehandelt.

Hinweis

Der Sachverhalt ist zwar für elektronische Zahlungssysteme eher untypisch, weil Bankomat- oder Kreditkarten gewöhnlich nicht gegen Pfand ausgegeben werden. Was aber die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 Buchst. d UStG angeht, so ist die vom BFH angeführte Begründung aufschlussreich – vor allem, nachdem zuletzt zahlreiche vorangegangene Urteile des Europäischen Gerichtshofs und des BFH zum Zahlungs- und Überweisungsverkehr zulasten der Steuerbefreiung gingen.



Zur Zuordnung eines gemischt genutzten Gegenstands zum Unternehmen

Gemischt privat und geschäftlich genutzte einheitliche Gegenstände können im Privatvermögen belassen oder (ganz oder teilweise) dem Unternehmen zugeordnet werden. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun seine Anschlussurteile zu einem EuGH-Urteil veröffentlicht, in dem der Europäische Gerichtshof (EuGH) Fragen zur Unionsrechtskonformität der Befristung dieser Zuordnung nachgegangen war.

Fundstellen:

BFH XI R 29/21 (XI R 7/19) – Photovoltaikanlage – und XI R 28/21 (XI R 3/19) – Arbeitszimmer –, Urteile vom 4. Mai 2022; EuGH C-45/20, C-46/20 „E und Z“ (beim EuGH geführt unter „Finanzamt N“ bzw. „Finanzamt G“), Urteil vom 14. Oktober 2021; Landesamt für Steuern und Finanzen Sachsen, Kurzinformation aus dem Bereich Umsatzsteuer Nr. 40/2021 vom 4. August 2021, Az. 213-S 7300/45/2-2021/43540, UR 2021, S. 803

Der Elfte Senat des BFH hatte dem EuGH zwei Verfahren zur Vorabentscheidung vorgelegt, die der EuGH im Oktober 2021 in seinem Urteil „E und Z“ entschieden hatte (siehe [Ausgabe 11](#) der *Umsatzsteuer-News* vom November 2021).

Der erste Fall betraf den Erwerb einer Photovoltaikanlage: Der Steuerpflichtige verbrauchte den damit erzeugten Strom teils selbst, teils speiste er ihn auf Basis eines Einspeisevertrags in das Stromnetz eines Netzbetreibers ein. Zunächst gab er weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch sonstige Erklärungen zum Vorsteuerabzug oder zur Eigenverbrauchsbesteuerung ab – erst im zweiten Jahr nach Anschaffung reichte er eine Umsatzsteuerjahreserklärung ein, in der er die Vorsteuer aus der Anschaffung abzog (womit er der Sache nach zu verstehen gab, dass die Anlage dem Unternehmensvermögen zugeordnet war). Das Finanzamt fand, dass seine Zuordnungsentscheidung nicht rechtzeitig erfolgt sei.

Der zweite Fall betraf einen Einzelunternehmer, der die Errichtung eines Einfamilienhauses plante. In dem vom Planungsbüro erstellten Grundriss war ein 16,57 Quadratmeter großer Raum im Erdgeschoss mit „Arbeiten“ bezeichnet; die „Nettogrundfläche gesamt“ des Gebäudes war mit 181,3 Quadratmetern angegeben. Das Finanzamt war auch hier der Auffassung, das Gebäude sei nicht zeitnah dem Unternehmen zugeordnet worden (abgesehen davon, dass es anders als der Kläger nicht der Auffassung war, der unternehmerische Nutzungsanteil habe die für einen Vorsteuerabzug erforderlichen 10 Prozent erreicht).

Der BFH war der Auffassung, dass zumindest die Photovoltaikanlage, unter Umständen auch das Haus rechtzeitig dem Unternehmen zugeordnet worden sei. Stehe anhand objektiver, innerhalb der Zuordnungsfrist erkennbar gewordener Anhaltspunkte fest, dass der Steuerpflichtige einen Gegenstand dem Unternehmen zugeordnet habe, sei nicht zusätzlich erforderlich, dass er die erfolgte Zuordnung der Finanzverwaltung innerhalb dieser Frist mitteilt.

Ein Steuerpflichtiger werde als solcher tätig, wenn er für die Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit handelt. Die durch objektive Anhaltspunkte gestützte Zuordnungsentscheidung des Unternehmers sei grundsätzlich bereits bei Anschaffung, Herstellung oder Einlage des Gegenstands zu treffen. Ob eine solche Zuordnung erfolgt ist, sei unter Berücksichtigung aller Gegebenheiten des Sachverhalts zu beurteilen, zu denen die Art der betreffenden Gegenstände und der zwischen dem Erwerb und der Verwendung für Zwecke der wirtschaftlichen Tätigkeiten des Steuerpflichtigen liegende Zeitraum gehörten. Neben der Geltendmachung (oder Nichtgeltendmachung) des Vorsteuerabzugs könnten auch andere Beweisanzeichen als objektive Anhaltspunkte für eine ausdrückliche oder konkludente Zuordnung zum Unternehmen herangezogen werden: So könne zu berücksichtigen sein, ob der Unternehmer bei An- und Verkauf des gemischt genutzten Gegenstands unter seinem Firmennamen auftrete, ob er den Gegenstand betrieblich oder privat versichert oder wie er den Gegenstand bilanziell bzw. ertragsteuerrechtlich behandelt habe. Gebe es keine objektiv erkennbaren Anhaltspunkte für eine Zuordnung zum Unternehmen, könne diese nicht unterstellt werden.

Im Fall des Klägers mit der Photovoltaikanlage habe der EuGH darauf hingewiesen, dass der Abschluss eines Einspeisungsvertrags ein Indiz für eine Zuordnung zur wirtschaftlichen Tätigkeit sein könne, sofern (was hier zutraf) die Bedingungen in diesem Vertrag denen entsprächen, die Unternehmern und nicht Privatpersonen angeboten werden. Der BFH ergänzte: Soweit die wirtschaftliche Tätigkeit des Unternehmers die Nutzung eines Gegenstands zur Ausführung der Umsätze notwendigerweise voraussetzt, setze der Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG (ebenso wie eine wirksame Ausübung der Option zur Umsatzsteuerpflicht) voraus, dass der Gegenstand dem Unternehmen zuvor zugeordnet und damit Gegenstand des Mehrwertsteuersystems geworden sei. Das war hier bereits im Streitjahr erfolgt. Der Kläger hatte mit dem Netzbetreiber in dem bereits im Streitjahr abgeschlossenen Einspeisevertrag vereinbart, dass seine Stromlieferungen umsatzsteuerpflichtig erfolgen sollten. Daraus (sowie aus dem verwendeten Einspeisungsvertrag) ergebe sich, dass der Kläger bereits bei Erwerb der Photovoltaikanlage als Steuerpflichtiger habe handeln wollen und gehandelt habe. Die Zuordnung war nach Meinung des BFH zudem in vollem Umfang und nicht nur teilweise erfolgt, weil der Kläger nach dem Einspeisevertrag berechtigt war, die gesamte elektrische Energie, die in seiner Stromerzeugungsanlage erzeugt wurde, in das Netz des Netzbetreibers einzuspeisen.

Was den Kläger mit dem Arbeitszimmer betraf, so könne es bei Gebäuden jedenfalls dann für eine Zuordnung zum Unternehmen sprechen, wenn ein Zimmer in den Bauantragsunterlagen als Arbeitszimmer bezeichnet werde, sofern dies durch weitere objektive Anhaltspunkte untermauert werde. So könne es sich zum Beispiel dann verhalten, wenn der Unternehmer für seinen Gerüstbaubetrieb einen Büroraum benötige, er bereits in der Vergangenheit kein externes Büro, sondern einen Raum seiner Wohnung für sein Unternehmen verwendet habe und wenn er beabsichtigt habe, dies in dem von ihm neu errichteten Gebäude so beizubehalten. Der BFH konnte aber nicht durchentscheiden, ob im konkreten Fall eine konkludente Zuordnungsentscheidung vorlag. Seiner Meinung nach konnte es eine Rolle spielen, ob – wie es im vorliegenden Fall möglich erschien – das mit „Arbeiten“ bezeichnete Zimmer noch im Streitjahr (und damit vor dem 31. Mai des Folgejahres) tatsächlich für die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen genutzt worden war. Das erstinstanzliche Finanzgericht habe im zweiten Rechtszug Feststellungen zur unwidersprochenen Angabe des Klägers zu treffen, seit 15 Jahren kein externes Büro unterhalten zu haben – und außerdem zum Zeitpunkt der Ummeldung des Unternehmens an eine neue Adresse und der tatsächlichen Nutzung für sein Unternehmen. Das für eine Zuordnung zum Unternehmen in Anspruch genommene Gäste-WC sei (von anderen Gründen gegen eine solche Zuordnung abgesehen) nicht rechtzeitig dem Unternehmen zugeordnet worden, weil sich das aus den Bauplänen ersichtliche Indiz für die Zuordnung zum Unternehmen nur auf das mit „Arbeiten“ bezeichnete Zimmer bezogen habe. Einer Zuordnung stehe aber nicht entgegen, dass der Kläger in den von ihm beim Finanzamt eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen einen Vorsteuerabzug nicht vorgenommen hatte – dem Inhalt der Voranmeldungen komme bei der Abwägung keine unwiderlegbare Beweiswirkung zu, sondern er müsse im Zusammenhang mit den anderen Umständen gewürdigt werden.

Hinweis

Der BFH stellt klar, dass eine Zuordnungsentscheidung implizit (konkludent) oder explizit getroffen werden kann, solange das innerhalb der Zuordnungsfrist erfolgt. Ist die Zuordnung implizit erfolgt, könne dies dem Finanzamt auch noch nach Ablauf dieser Frist mitgeteilt werden. Daraus könnte man schließen, dass lediglich bei unzureichenden oder nicht vorhandenen Indizien eine explizit gegenüber dem Finanzamt zum Ausdruck gebrachte Zuordnungsentscheidung erforderlich ist. Um allerdings einer Auseinandersetzung mit dem Finanzamt aus dem Weg zu gehen, ob in einem Einzelfall eine rechtzeitige Zuordnungsentscheidung (und zwar im gewünschten Umfang) hinreichend deutlich aus Indizien ersichtlich wird, sollte in Betracht gezogen werden, die Zuordnungsentscheidung zusätzlich (rechtzeitig) explizit gegenüber dem Finanzamt zu dokumentieren.

Was den Zeitpunkt des Fristablaufs angeht, so ist laut Finanzverwaltung inzwischen die neue Regelabgabefrist des 31. Juli anzuwenden (vgl. Abschnitt 15.2c Abs. 16 Satz 5 UStAE). Im Photovoltaik-Urteil teilt der BFH zwar mit, dass er sich nicht zur Neuregelung der Erklärungsfristen zu äußern habe, weil das im Streitfall, der das Jahr 2014 betroffen hatte, noch keiner Entscheidung bedurft habe. Dennoch geht er kurz auf den Teil der (neuen) Vorschrift ein, der die sogenannte Beraterfrist behandelt – die verlängerte Frist im Fall der Beauftragung eines Steuerberaters oder gleichgestellter Personen. Während er offenlässt, was nach neuer Rechtslage zu gelten hat, deutet er an, dass aus Gründen der Gleichbehandlung bei allen Steuerpflichtigen die Zuordnungsfrist erst zum Ende der Beraterfrist ablaufen könnte (was a fortiori implizieren würde, dass die Beraterfrist für alle beratenen Steuerpflichtigen als Zuordnungsfrist infrage kommt). Es sollte aber beachtet werden, dass das Gericht seine bisherige Rechtsprechung zur Zuordnung bis zur Regelabgabefrist für die Umsatzsteuerjahreserklärung nicht explizit geändert oder aufgegeben hat. Sollte sich die angesprochene Ausweitung der Frist für die Zuordnung zum Unternehmen in späterer Rechtsprechung des BFH bestätigen, würde das eine deutliche Erleichterung mit sich bringen: Die Beraterfrist, die gewöhnlich zum 28./29. Februar des zweiten Folgejahres des Erklärungszeitraums abläuft, übersteigt deutlich die allgemeine Erklärungsfrist. Die Ausführungen des BFH könnten Anlass geben, gegen angeblich nicht hinreichend zeitnah erfolgte Zuordnungen nicht nur, aber besonders der letzten Jahre vorzugehen: Hierzu sollte professioneller Rat gesucht werden.

Hier ließe sich auch die Frage aufwerfen, ob und wie weit die im Zuge der Pandemie oft beachtlich verlängerten, bis 2025 sukzessive wieder zurückgefahrenen Fristen (dazu siehe oben) für die Zuordnungsentscheidung herangezogen werden können – zumindest das Landesamt für Steuern und Finanzen Sachsen hatte für den Besteuerungszeitraum 2020 bereits eine Verlängerung der Zuordnungsentscheidungsfrist zum 1. November 2021 angenommen. Sollte sich in künftigen Entscheidungen bestätigen, dass der BFH sich am Ablauf der Beraterfrist orientiert, bliebe zudem unklar, was im Fall vorgezogener Anforderungen von Erklärungen gilt.

Der BFH geht jeweils auf die Vorsteuerabzugsbeschränkung des § 15 Abs. 1b UStG ein, die bei Grundstücken besondere Anforderungen an die Zuordnungsentscheidung stellt. Im Fall der Photovoltaikanlage war nach allgemeinen Grundsätzen der Eigenverbrauch der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Aus der Finanzverwaltung

Versagung des Vorsteuerabzugs und der Steuerbefreiung bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung

Zum 1. Januar 2020 wurde mit § 25f UStG die sogenannte Missbrauchsrechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs kodifiziert. In aller Kürze gilt: Wusste der Unternehmer (oder hätte er wissen müssen), dass ein Beteiligter in der Leistungskette in einen Umsatzsteuerbetrug einbezogen war, so sind ihm in Hinblick auf den eigenen Umsatz (insbesondere) der Vorsteuerabzug sowie gegebenenfalls die Steuerbefreiung für eine innergemeinschaftliche Lieferung zu versagen. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) nimmt dazu Stellung.

Fundstellen:
BMF-Schreiben vom
15. Juni 2022

Der Unternehmer trägt für die materiellen Voraussetzungen des von ihm geltend gemachten Vorsteuerabzugs und gegebenenfalls für die Steuerbefreiung seiner innergemeinschaftlichen Lieferung grundsätzlich die Feststellungslast. Selbst wenn der Unternehmer die Voraussetzungen dafür lückenlos nachweist, kann die Finanzverwaltung den Vorsteuerabzug beziehungsweise die Steuerbefreiung versagen, wenn der Unternehmer sich mit seinem Ausgangs- oder Eingangsumsatz an einem mit Umsatzsteuerbetrug behafteten Umsatz beteiligt und er das wusste (oder hätte wissen müssen). Damit ist ein Umsatz gemeint, bei dem der Leistende oder ein anderer Beteiligter auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe in eine begangene Umsatzsteuerhinterziehung, eine Erlangung eines nicht gerechtfertigten Vorsteuerabzugs im Sinne des § 370 AO oder in eine Schädigung des Umsatzsteueraufkommens im Sinne der §§ 26a und 26c UStG einbezogen war.

Kann das Finanzamt dieses Wissen (oder Wissenmüssen) nachweisen, dann hat es den geltend gemachten Vorsteuerabzug für den betreffenden Leistungsbezug sowie eine etwaige Steuerbefreiung für die ent-

sprechende innergemeinschaftliche Lieferung jeweils in voller Höhe zu versagen und gegebenenfalls rückgängig zu machen – und zwar bei allen Beteiligten, auf die das zutrifft. Das schließt eine Haftung für Steuerhinterzieher und Steuerhehler nicht aus (§ 71 AO). Was das Wissen oder Wissenmüssen angeht, so soll dem Unternehmer analog § 166 BGB auch das Wissen oder Wissenmüssen seiner Angestellten zuzurechnen sein, welches die Angestellten im Rahmen ihrer jeweiligen Zuständigkeit erlangt haben oder hätten erlangen müssen.

Der objektive und subjektive Tatbestand einer Umsatzsteuerhinterziehung (beziehungsweise einer Gefährdung des Steueraufkommens) muss zwar auf mindestens einer Umsatzstufe innerhalb der Leistungskette erfüllt sein. Dabei ist das Finanzamt aber weder an eine strafgerichtliche Verurteilung oder bußgeldrechtliche Ahndung noch an andere Entscheidungen in den betreffenden straf- oder bußgeldrechtlichen Verfahren gebunden.

Der Unternehmer kann (und sollte) Vorsorge treffen, um sicherzustellen, nicht in einen Umsatzsteuerbetrug verwickelt zu werden. Trifft er nämlich alle Maßnahmen, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass seine Umsätze (und andere Umsätze in der Leistungskette) nicht in eine Umsatzsteuerhinterziehung oder Schädigung des Umsatzsteueraufkommens einbezogen sind, so kann er – wie das BMF mitteilt – grundsätzlich auf die zutreffende steuerrechtliche Behandlung seiner Umsätze vertrauen, ohne Gefahr zu laufen, sein Recht auf Vorsteuerabzug oder auf Steuerbefreiung zu verlieren.

Das bedeutet: Sofern Anhaltspunkte für Unregelmäßigkeiten („insbesondere eine Steuerhinterziehung“) bei der Aufnahme neuer oder bei bestehenden Geschäftsbeziehungen erkennbar sind, muss der Unternehmer weiter gehende geeignete Maßnahmen ergreifen (zum Beispiel Auskünfte einholen) und dies auch in geeigneter Weise dokumentieren. Solche Verdachtsmomente auf sich beruhen zu lassen, ist nicht zu empfehlen: Kommt nämlich der Unternehmer dem nicht nach oder kann er vorliegende Zweifel durch die ergriffenen Maßnahmen nicht ausräumen und geht er die Geschäftsbeziehung dennoch ein oder führt diese fort, ist von seinem Wissen oder Wissenmüssen auszugehen.

Das BMF stellt einen umfangreichen Katalog von Verdachtsmomenten zur Verfügung, der allerdings nicht abschließend ist. Auch von den dort beschriebenen Anhaltspunkten für Unregelmäßigkeiten abgesehen sollte der Unternehmer also die Augen offen halten und zum Beispiel einem branchenunüblichen Verfahren oder anderen Ungereimtheiten auch dann nachgehen, wenn es in diesem Katalog nicht eigens vermerkt ist.

Zusätzlich geht das BMF auf die Folgen eines Wissens oder Wissenmüssens im Fall innergemeinschaftlicher Dreiecksgeschäfte (§ 25b UStG) ein. In diesem Fall steht die Vereinfachungswirkung auf dem Spiel: Insbesondere gilt in einem solchen Fall der innergemeinschaftliche Erwerb des ersten Abnehmers nicht als besteuert. Das führt dazu, dass der erste Abnehmer den innergemeinschaftlichen Erwerb aus Sicht des BMF nicht nur im Bestimmungsmitgliedstaat, sondern zusätzlich nach § 3d Satz 2 UStG in dem Mitgliedstaat zu versteuern hat, der die verwendete Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt hat – und zwar bis der Erwerber nachweist, dass der Erwerb durch den Bestimmungsmitgliedstaat besteuert worden ist. Zwar geht die Steuerschuld auf den letzten Abnehmer über, der aber (wie wohl zu ergänzen ist: wenn die Bedingungen des § 25f UStG bei ihm vorliegen) die betreffende Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehen kann.

Hinweis

Es sollte beachtet werden, dass § 25f UStG nur bestimmte Arten des Vorsteuerabzugs ausschließt: So verweist § 25f Abs. 1 UStG nicht auf die Bestimmung zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer. Zudem nimmt § 25f UStG nicht auf die Steuerbefreiung von Ausfuhrlieferungen Bezug. Wie sich aus Abschnitt 6.5 Abs. 1 Satz 10 Nr. 1 UStAE ergibt, bedarf es für eine Anwendung der in § 25f UStG kodifizierten Missbrauchsrechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs insbesondere einer Steuerhinterziehung des Erwerbers zulasten eines EU-Mitgliedsstaats – eine Steuerhinterziehung zulasten (nur) eines Drittstaats genügt nicht (siehe [Ausgabe 9](#) der *Umsatzsteuer-News* vom September 2020).

Umsatzsteuerbefreiung für die Verwaltung von Wagniskapitalfonds

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 24. Juni 2022 ein Schreiben zur Umsatzsteuerbefreiung für die Verwaltung von Wagniskapitalfonds nach § 4 Nr. 8 Buchst. h UStG veröffentlicht, um den mit Gesetzesänderung zum 1. Juli 2021 bereits eingeführten Begriff „Wagniskapitalfonds“ nach Verwaltungsauffassung zu konkretisieren.

Fundstellen:

BMF-Schreiben vom
24. Juni 2022;
„Eckpunkte für ein Zukunfts-
finanzierungsgesetz“ im Web-
auftritt des BMF mit Link auf
das entsprechende Eck-
punktepapier

Bislang stellte sich die Frage, was unter dem neu aufgenommenen Begriff „Wagniskapitalfonds“ zu verstehen ist. Weder die Gesetzesbegründung, die auf (allgemeine) unionsrechtliche Grundlagen verweist, noch die Verwendung des Begriffs in anderen Gesetzen (§ 19 Nr. 42d FKAG) führten zu einer Präzisierung. Ziel der Gesetzesänderung war, „den Fondsstandort Deutschland auch durch steuerliche Maßnahmen zu stärken und insbesondere junge Wachstumsunternehmen (Start-up-Unternehmen) mit wettbewerbsfähigen Finanzierungsmöglichkeiten über Wagniskapitalbeteiligungen zu fördern“.

Im Wege der mit dem BMF-Schreiben veranlassten Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (Abschn. 4.8.13 Abs. 10 UStAE) wird ein Wagniskapitalfonds im Sinne von § 4 Nr. 8 Buchst. h UStG wie folgt vom BMF definiert:

A. Zu Wagniskapitalfonds zählen auch „qualifizierte Risikokapitalfonds“ (mit Verweis auf die EU-Verordnungen Nr. 345/2013, Nr. 2017/1991, Nr. 2019/1156, sogenannte EuVECA Funds), soweit sie die nachfolgenden Voraussetzungen erfüllen.

B. Wagniskapitalfonds sind alternative Investmentfonds (AIFs) im Sinne des § 1 Abs. 3 KAGB, die keine Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAWs) sind, wenn diese durch entsprechende Vorgaben in den Anlagebedingungen verpflichtet sind, ganz oder überwiegend (zu mehr als 50 Prozent des aggregierten eingebrachten bzw. noch nicht eingeforderten, aber zugesagten Kapitals) zum Zeitpunkt der ersten Wagniskapitalbeteiligung in Wachstumsunternehmen (Zielunternehmen, siehe Punkt F) zu investieren.

C. Wagniskapitalfonds zielen durch eine Kapitalbeteiligung oder sonstige Risiko tragende Finanzierungen regelmäßig nach Erreichen des durch die Finanzierung beabsichtigten Zwecks auf einen erheblichen Wertzuwachs des Zielunternehmens ab, der zum Zeitpunkt des Ausstiegs des Fonds maßgeblich dessen Investitionsertrag bestimmt.

D. Der Kapitalfluss der Investition erfolgt dabei regelmäßig direkt oder indirekt in das bzw. in die Zielunternehmen.

E. Die Begünstigung von Wagniskapitalfonds setzt voraus, dass sie zumindest den gleichen Wettbewerbsbedingungen unterliegen wie OGAWs und sie einer besonderen staatlichen Aufsicht unterstehen oder als „qualifizierte Risikokapitalfonds“ (Punkt A) registriert sind.

F. Zielunternehmen im Sinne von Punkt B sind Wachstumsunternehmen, die insgesamt die nachfolgenden Voraussetzungen erfüllen:

- Das Zielunternehmen ist zum Zeitpunkt der ersten Wagniskapitalbeteiligung nicht älter als zwölf Jahre seit Unternehmensgründung.
- Die Größe des Zielunternehmens entspricht zum Zeitpunkt der ersten Wagniskapitalfinanzierung einem qualifizierten Portfoliounternehmen nach Artikel 3 Buchst. d) Unterbuchst. i) im Sinne der EuVECA-Verordnung.
- Das Zielunternehmen hat seinen Sitz in einem Gebiet nach Artikel 3 Buchst. d) Unterbuchst. iv) im Sinne der EuVECA-Verordnung.
- Das Zielunternehmen ist fortlaufend wirtschaftlich (mit Gewinnerzielungsabsicht) aktiv.

Nach dem BMF hat der Unternehmer das Vorliegen der Voraussetzungen durch geeignete Belege (insbesondere anhand der vertraglichen Anlagebedingungen) gegenüber der Finanzbehörde nachzuweisen. Die Kriterien für die Qualifizierung als Wagniskapitalfonds seien insbesondere dann nicht eingehalten, wenn die Anlagebedingungen des Fonds dahin gehend geändert werden, dass die Anlagestrategie dauerhaft nicht mehr auf eine Anlage in Zielunternehmen nach Punkt F gerichtet ist, oder wenn dauerhaft die Zielunternehmen, in die der Fonds investiert, die Voraussetzungen nach Punkt F nicht erfüllen.

Hinweis

Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 30. Juni 2021 ausgeführt werden. Für bis zum 30. Juni 2022 getätigte Umsätze, die nach den bisherigen Regelungen steuerpflichtig waren, wird es, auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs, nicht beanstandet, wenn diese von den Beteiligten übereinstimmend weiterhin als steuerpflichtig behandelt werden.

Nach einem auf der Internetpräsenz des BMF veröffentlichten „Eckpunktepapier für ein Zukunftsfinanzierungsgesetz“ vom 29. Juni 2022 soll „die Umsatzsteuerbefreiung für Wagniskapitalfonds im Rahmen des unionsrechtlich Zulässigen ausgeweitet“ werden. Eine zukünftige Ausweitung der oben genannten Verwaltungsauffassung ist daher möglich und sollte im Blick behalten werden.

Aus dem Ausland

Österreich: Umsetzung der „Titanium“-Rechtsprechung

Im Jahr 2021 veröffentlichte der Europäische Gerichtshof (EuGH) sein Urteil in der Rechtssache „Titanium“. Daraus ergab sich, dass ein Gebäude keine Betriebsstätte ist, wenn der Eigentümer der Immobilie nicht über eigenes Personal für die Leistungsbewirkung im Zusammenhang mit der Vermietung verfügt. Zumindest Österreich plant derzeit seine Gesetzgebung anzupassen – in Deutschland steht eine Reaktion noch aus.

Fundstellen:

EuGH [C-931/19](#) „Titanium“, Urteil vom 3. Juni 2021; [Übersichtsseite](#) zum „Abgabenänderungsgesetz 2022“ im Webauftritt des österreichischen Parlaments mit Angaben zum Stand des parlamentarischen Verfahrens

In Österreich sieht § 19 Abs. 1 UStG für sonstige Leistungen unter bestimmten weiteren Voraussetzungen den Übergang der Steuerschuldnerschaft für den Fall vor, dass der leistende Unternehmer im (österreichischen) Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat – es sei denn, dass eine Ausnahme greift. Die Regierungsvorlage vom 15. Juni 2022 zum Entwurf eines Abgabenänderungsgesetzes 2022 sieht unter anderem vor, dass die bestehenden Ausnahmen um den Fall der Vermietung von Grundstücken ergänzt werden sollen.

In Deutschland ist noch keine Reaktion auf die Implikationen des Urteils „Titanium“ bekannt geworden (siehe dazu [Ausgabe 7](#) unseres Newsflashes *Umsatzsteuer aktuell* vom Juni 2021); allerdings wird zeitnah ein Referentenentwurf für ein Jahressteuergesetz 2022 erwartet. Ob das Thema in diesem Entwurf aufgegriffen wird, bleibt abzuwarten.

Service

Ihre Ansprechpartner

Berlin

Nicole Stumm

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

Sven Kreilkamp

Tel.: +49 30 2636-5693
sven.kreilkamp@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 Huellmann

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

Marcel Detmering

Tel.: +49 511 5357-5571
marcel.detmering@pwc.com

München / Stuttgart / Nürnberg

Jens Müller-Lee

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

Sandra Zölch

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

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

Franz Kirch

Tel.: +49 201 438-1120
franz.kirch@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

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.

© Juli 2022 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