

Umsatzsteuer-News

Inhaltsverzeichnis

Aus der Europäischen Union	2
Brexit und kein Ende: ein Überblick Nach zweimaliger Verschiebung des Austrittsdatums soll der Brexit – entweder mit dem ausgehandelten Abkommen, ungeregelt als „No-Deal-Brexit“ oder in anderer Weise – nach derzeitigem Stand spätestens zum 31. Oktober 2019 eintreten. Die Zeit sollte für Vorbereitungen genutzt werden.	2
Vom Europäischen Gerichtshof	3
Zum Leistungsort von Unterrichtsleistungen Nur vordergründig urteilt der Europäische Gerichtshof (EuGH) über die Frage, ob der Eintritt zu einem Seminar auch die Teilnahme umfasst – sein Urteil lässt allgemeine Rückschlüsse über den Leistungsort bei Unterrichtsleistungen zu.	3
Aus der Rechtsprechung	4
Vorsteuerabzug bei nicht geliefertem Blockheizkraftwerk Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sein Anschlussurteil an das Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) in der Rechtssache „Kollroß und Wirtl“ veröffentlicht – erfreulicherweise legt er das EuGH-Urteils zugunsten des Steuerzahlers aus.	4
Aus dem Ausland	6
Belgien: ermäßigter Steuersatz für E-Publikationen Belgien macht von der im Jahr 2018 eingeräumten Möglichkeit Gebrauch, auch elektronisch übermittelte Zeitungen und Magazine ermäßigt zu besteuern.	6
Malaysia: digitale Dienstleistungen an Verbraucher Zum Jahresbeginn 2020 soll der Anwendungsbereich der Besteuerung von Ausländern elektronisch erbrachter Dienstleistungen erweitert werden, eine Registrierung muss aber bereits einige Monate vorher erfolgt sein. Plattformbetreiber werden besonders in die Pflicht genommen.	6
Ihre Ansprechpartner	7
Bestellung und Abbestellung	7

Aus der Europäischen Union

Brexit und kein Ende: ein Überblick

Nach zweimaliger Verschiebung des Austrittsdatums soll der Brexit – entweder mit dem ausgehandelten Abkommen, ungeregt als „No-Deal-Brexit“ oder in anderer Weise – nach derzeitigem Stand spätestens zum 31. Oktober 2019 eintreten. Die Zeit sollte für Vorbereitungen genutzt werden.

Mit Beschluss vom 11. April 2019 hat der Rat eine Verlängerung der Mitgliedschaft des Vereinigten Königreichs in der EU bis zum 31. Oktober zugelassen – vorbehaltlich der Teilnahme des Landes an der anstehenden Europawahl. Wird das Austrittsabkommen früher ratifiziert, soll auch ein früherer Austritt in Betracht kommen (vgl. die Begründungserwägung des Beschlusses). Wiewohl das britische Unterhaus mehrfach die Annahme des Austrittsabkommens nicht gebilligt hat, hat der Rat in der 12. Begründungserwägung des oben angesprochenen Beschlusses bekräftigt: „Diese Fristverlängerung schließt jegliche erneute Verhandlung über das Austrittsabkommen aus.“

Ein BMF-Schreiben mit Datum vom 8. April 2019 zu umsatzsteuerlichen Implikationen eines unregulierten Austritts wurde zwar veröffentlicht, aber von den Ereignissen überholt. Soweit ersichtlich ist es inzwischen auf dem Webauftritt des Ministeriums nicht mehr vorzufinden, ohne aber ausdrücklich widerrufen worden zu sein. Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) veröffentlichte zuletzt Anfang April für den Fall eines unregulierten Austritts Hinweise u. a. zum Vorsteuer-Vergütungsverfahren und zu den besonderen Verfahren bei Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen oder auf elektronischem Weg erbrachten Dienstleistungen an Privatpersonen. Diese Informationen sind derzeit noch abrufbar.

Auch der aus Vertretern der EU-Kommission und der Mitgliedsstaaten zusammengesetzte Mehrwertsteuerausschuss (vgl. Art. 398 MwStSystRL) hat sich mit den umsatzsteuerlichen Folgen eines unregulierten Brexit befasst und zum 12. März 2019 für einige Sachverhalte – namentlich laufende Beförderungen aus dem Vereinigten Königreich, Wiedereinfuhren und Vorsteuer-Vergütungsverfahren – Leitlinien veröffentlicht. Seine Leitlinien sind nach Auffassung des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) für die deutsche Finanzverwaltung allerdings nicht verbindlich. Informationen zum Brexit lassen sich auch den Webaufritten der Finanzverwaltung des Vereinigten Königreichs sowie der EU-Kommission entnehmen. Der Entwurf des Austrittsabkommens wurde im Amtsblatt der EU veröffentlicht. Art. 51 befasst sich mit Mehrwertsteuerfragen, dort sind Übergangszeiträume sowie abweichende Fristen zum Beispiel für das Vorsteuer-Vergütungsverfahren vorgesehen.

Die verbleibende Zeit sollte für Vorbereitungen genutzt werden. Um Komplikationen im Falle eines – noch immer nicht ausgeschlossenen – No-Deal-Brexit vorzubeugen, sollten Vorsteuer-Vergütungsanträge soweit möglich zeitnah vorbereitet und über das dafür vorgesehene Portal (BOP) eingereicht werden. Wie das BZSt und der Mehrwertsteuerausschuss übereinstimmend erklären, führt ein unregulierter Austritt des Vereinigten Königreichs dazu, dass Anträge mit dem Austrittsdatum nicht mehr an den Erstattungsstaat übermittelt werden können. Was in Deutschland eingereichte Anträge betrifft, schreibt Abschnitt 18g.1 Abs. 11 UStAE vor, dass eine Übermittlung von Anträgen an den Erstattungsstaat durch das BZSt binnen 15 Tagen nach Eingang des Antrags zu erfolgen hat. Werden Anträge nicht mehr vor einem No-Deal-Brexit eingereicht oder übermittelt, sollen sie auch für Zeiträume bis zum Brexit direkt beim Erstattungsstaat einzureichen sein.

Fundstellen: Beschluss (EU) [2019/584](#) des Europäischen Rates vom 11. April 2019, ABl. EU 2019/L 101; jüngste Fassung des Texts des Austrittsabkommens im Amtsblatt der EU ([2019/C144 I](#)); BMF-Schreiben vom 8. April 2019, Az. III C 1 – S 7050/19/10001 :002, im Webauftritt des BMF nicht mehr verfügbar; Webauftritt des

Bundeszentralamts für Steuern; Seite der [EU-Kommission](#) zum Austritt des Vereinigten Königreichs; Seite des [Mehrwertsteuerausschusses](#) im Webauftritt der EU-Kommission mit Link zu den Leitlinien (taxud.c.1(2019)1857557 – 962); Seite „[VAT for businesses if there’s no Brexit deal](#)“, veröffentlicht 23. August 2018, sowie „[VAT IT system changes for businesses outside the UK if the UK leaves the EU with no deal](#)“, veröffentlicht 18. März 2019, im Webauftritt der britischen Finanzverwaltung

Vom Europäischen Gerichtshof

Zum Leistungsort von Unterrichtsleistungen

Nur vordergründig urteilt der Europäische Gerichtshof (EuGH) über die Frage, ob der Eintritt zu einem Seminar auch die Teilnahme umfasst – sein Urteil lässt allgemeine Rückschlüsse über den Leistungsort bei Unterrichtsleistungen zu.

Die Klägerin war eine in Schweden ansässige Tochtergesellschaft eines Berufsverbands für Buchhaltungs- und Lohnbuchhaltungsberater. Sie bot Fortbildungen in Buchhaltungsfragen in Form unabhängiger Kurse für Mitglieder des Verbands und andere an. Diese Lehrgänge wurden ausschließlich an Steuerpflichtige erbracht, die in Schweden ansässig waren. Zumeist wurden diese Lehrgänge in Schweden abgehalten, einige fanden aber in anderen EU-Mitgliedstaaten statt. Sie wurden jeweils in einem Konferenzgebäude abgehalten und dauerten 30 Stunden, verteilt auf fünf Tage und unterbrochen durch einen Tag Pause. Der Inhalt der Lehrgänge war im Voraus festgelegt, wurde jedoch vor Ort nach den Wünschen der Teilnehmer, die Kenntnisse in Buchhaltungsfragen und Erfahrung in der Arbeit mit solchen Fragen haben mussten, angepasst. Die Teilnahme an den Lehrgängen setzte eine Anmeldung und Zulassung vor Beginn des Lehrgangs voraus. Auch die Bezahlung erfolgte im Voraus.

Zur Auswahl stand die allgemeine Leistungsortsregelung des Art. 44 MwStSystRL (in Deutschland vgl. § 3a Abs. 2 UStG) sowie des Art. 53 MwStSystRL (in Deutschland vgl. § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG). Im ersten Fall wären die Leistungen dort zu besteuern gewesen, wo die Leistungsempfänger den Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit hatten, grundsätzlich also stets in Schweden. Im anderen Fall wäre es auf den Ort angekommen, an dem die jeweilige Veranstaltung tatsächlich stattfand – der unter Umständen außerhalb Schwedens liegen konnte. Die schwedischen Finanzbehörden waren der Meinung, dass der in Art. 53 genannte Begriff „Eintrittsberechtigung ... für Veranstaltungen“ nur das Recht bezeichne, einen Ort zu betreten. Demgegenüber sollte das Recht, an einem bestimmten Unterricht teilzunehmen, unter Art. 44 fallen. Der EuGH war anderer Auffassung und entschied, dass die Leistungen der Klägerin unter Art. 53 fielen. Unter anderem bezog er sich dabei auf eine Regelung in der Durchführungsverordnung zur Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStVO), die dies für „das Recht auf Eintritt zu Veranstaltungen auf dem Gebiet des Unterrichts und der Wissenschaft, wie beispielsweise Konferenzen und Seminare“, vorsah. Die Eintrittsberechtigung für die Seminare enthalte zwangsläufig die Möglichkeit, ihnen beizuwohnen und an ihnen teilzunehmen.

In Deutschland sieht die Finanzverwaltung bisher vor, dass die deutsche Regelung, die Art. 53 MwStSystRL entspricht, auf „der Allgemeinheit offenstehende Veranstaltungen“ Anwendung findet. In dem hierzu von ihr gewählten Beispielsachverhalt stammen die Teilnehmer aus mehreren Staaten, Teilnahmebeschränkungen sind in diesem Beispiel ausdrücklich nicht vorgesehen (faktische Teilnahmebeschränkungen auf Fachleute aufgrund spröder Vortragsthemen spielen offensichtlich keine Rolle). Das Gegenbeispiel sieht ein Inhouseseminar vor, zu dem nur die Arbeitnehmer des Leistungsempfängers zugelassen sind (Leistung ist am Empfängerort steuerbar). Was für Fälle gelten soll, die sich zwischen diesen beiden Extremen bewegen, war nicht immer klar. Nach diesem Urteil ist es möglich, dass Eintrittsberechtigungen zu Seminaren

usw., für die bisher ein Leistungsort im Sinne des Empfängerortsprinzips angenommen wurde, künftig nach Art. 53 MwStSystRL (also § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG, d. h. nach dem Veranstaltungsort) zu beurteilen sein könnten. Ein Leistungsort im Ausland nach dieser Vorschrift kann – abhängig vor allem davon, ob der Zielstaat für solche Leistungen das Reverse-Charge-Verfahren vorsieht oder nicht (in Deutschland siehe § 13b Abs. 6 Nr. 4 UStG) – zur Registrierungspflicht des leistenden Unternehmers oder aber des Leistungsempfängers führen. Dass der Verwaltungsaufwand für bestimmte Wirtschaftsteilnehmer sich erhöht, sieht der EuGH nicht als Hinderungsgrund für die Anwendung des Art. 53 MwStSystRL an.

Eine solche weitere Auslegung erscheint auch angezeigt, weil der EuGH ausdrücklich der Auffassung ist, dass eine Anmeldung und Zahlung im Voraus für die Anwendung des Art. 53 MwStSystRL unerheblich seien. Das Gericht lässt nicht zu, die Vorschrift als subsidiäre „Vereinfachungsvorschrift“ aufzufassen: Art. 53 MwStSystRL ist folglich keineswegs lediglich Fällen vorbehalten, in denen eine sichere Unterscheidung zwischen Steuerpflichtigen und Nichtsteuerpflichtigen an der Abendkasse tatsächlich so gut wie unmöglich ist.



Dem Urteil lässt sich freilich nicht unbedingt entnehmen, dass alle Seminare unter allen Umständen der Leistungsortsregelung des Art. 53 MwStSystRL unterfallen. In dieselbe Richtung weist die Generalanwältin in ihren Schlussanträgen, die eine Besteuerung nach Art. 44 MwStSystRL u. a. dann befürwortet, wenn der Veranstalter eines Seminars die Dienstleistung der Durchführung als Ganzes einem Dritten verkauft. Das soll auch Leistungen an einen Arbeitgeber umfassen, der seinen Mitarbeitern interne Fortbildungen anbieten möchte. Der EuGH selbst äußert sich in seinem Urteil zur Auffassung der Generalanwältin allerdings nicht – weder zustimmend noch ablehnend. Es bleibt zu hoffen, dass zumindest die deutsche Finanzverwaltung ihre Auffassung präzisiert, nach welchen Kriterien die beiden infrage kommenden Leistungsorte voneinander abzugrenzen sind.

Fundstelle: EuGH [C-647/17](#) „Srf konsulterna“, Urteil vom 13. März 2019; Schlussanträge der Generalanwältin vom **10. Januar 2019**; vgl. Abschnitt 3a.6 Abs. 13 Nr. 3 UStAE

Aus der Rechtsprechung

Vorsteuerabzug bei nicht geliefertem Blockheizkraftwerk

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sein Anschlussurteil an das Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) in der Rechtssache „Kollroß und Wirtl“ veröffentlicht – erfreulicherweise legt er das EuGH-Urteil zugunsten des Steuerzahlers aus.

Der Kläger bestellte bei der A ein Blockheizkraftwerk, dessen Lieferung etwa 14 Wochen nach Geldeingang vorgesehen war. Nachdem der Kläger die angeforderte Vorauszahlung geleistet hatte, erhielt er von A eine Rechnung über die Lieferung. A schloss mit dem Kläger einen „Pachtvertrag“ über das Blockheizkraftwerk ab, der A dazu berechtigte, das Blockheizkraftwerk zur Energieerzeugung zu nutzen. Der Kläger machte in seiner Umsatzsteuervoranmeldung den Vorsteuerabzug aus der Vorauszahlung geltend und zeigte dem Finanzamt gegenüber an, dass er beabsichtige, das angeschaffte Blockheizkraftwerk an A zu verpachten. Für von A zunächst erhaltene Pachtzahlungen stellte der Kläger der A Rechnungen mit Steuerausweis aus, er erklärte diese Zahlungen jeweils in den Umsatzsteuervoranmeldungen und führte die Steuer ab. Zur Lieferung, Verpachtung und zum Betrieb des Blockheizkraftwerks kam es nicht. Stattdessen kam es zur Insolvenz der A sowie einige Jahre später zu Schuldsprüchen gegen für A tätige Personen wegen gewerbs- und bandenmäßigen Betrugs. Das Finanzamt ließ den Vorsteuerabzug aus der Rechnung der A nicht zu, behielt aber die Ausgangsumsatzsteuer auf den Rechnungen des Klägers ein, weil sie fälschlich auf der Rechnung ausgewiesen sei.

Nach Auffassung des BFH war der Kläger als Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt: Unternehmer sei bereits, wer die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, eine unternehmerische Tätigkeit auszuüben, und erste Investitionsausgaben (einschließlich einer Anzahlung auf einen Kaufpreis) für diesen Zweck tätigt. Die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs aus der Vorauszahlungsrechnung lagen vor. Anzeichen, dass die in allen maßgeblichen Punkten klar bezeichnete künftige Leistungserbringung unsicher gewesen sei oder dem Kläger als unsicher hätte erscheinen müssen, sah der BFH nicht. Es kam nicht darauf an, ob der Zahlungsempfänger das Kraftwerk liefern wollte oder konnte. Für den Vorsteuerabzug war nur entscheidend, ob der Vorauszahlende zum Zahlungszeitpunkt wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass die Bewirkung der Lieferung oder Erbringung der Dienstleistung ungewiss war. Dabei reiche es aus, wenn dies anhand objektiver Umstände nicht erwiesen sei. Später bekannt gewordene Tatsachen seien nicht zu berücksichtigen. Selbst der Umstand, dass offenbar die in Aussicht gestellte Rentabilität des Blockheizkraftwerks unrealistisch war, was sich leicht im Internet hätte überprüfen lassen, bewog den BFH nicht zu einer anderen Auffassung: Dass der Kläger davon hätte vernünftigerweise wissen müssen, bedeute nur, dass die erwartete Rendite nicht hätte erzielt werden können – nicht jedoch, dass die Lieferung nicht bewirkt werden würde.

Eine Berichtigung der einmal abgezogenen Vorsteuer aus dem Grund, dass die Leistung nicht ausgeführt wurde, komme jedenfalls für das Streitjahr nicht in Betracht. Im Streitfall habe spätestens im Dezember 2010 objektiv festgestanden, dass die Lieferung des Blockheizkraftwerks, für das der Kläger eine Vorauszahlung geleistet hatte, nicht bewirkt werden würde, so dass der in Rede stehende Vorsteuerabzug grundsätzlich in diesem Jahr berichtigt werden konnte.

Nach Meinung des BFH scheitert eine Berichtigung an der jedenfalls im Streitjahr unstrittig ausgebliebenen Rückzahlung der vom Kläger geleisteten Vorauszahlung. Dafür zieht der BFH den Tenor des EuGH-Urteils in der Rechtssache „Kollroß und Wirtl“ wörtlich heran: Die einschlägigen Richtlinienbestimmungen seien dahin auszulegen, dass sie jedenfalls unter Umständen wie denen des Streitfalls nationalen Rechtsvorschriften oder Gepflogenheiten nicht entgegenstünden, die die Berichtigung des Vorsteuerabzugs von einer Rückzahlung der Anzahlung oder Vorauszahlung abhängig machen. Er zieht also aus dem Urteil (erfreulicherweise) nicht den Schluss, dass ein durchsetzbarer Anspruch gegen den Zahlungsempfänger genüge und es zur Wahrung der Anforderungen des Neutralitätsgrundsatzes der effektiven Rückzahlung somit nicht bedürfe.

Darüber hinaus wäre die Verpflichtung des Klägers, den in Rede stehenden Vorsteuerabzug im Streitjahr zu berichtigen, offenkundig unangemessen gewesen, weil es für ihn im Falle der Zahlungsunfähigkeit schwierig oder unmöglich gewesen wäre, die Rückzahlung der von ihm gutgläubig geleisteten Vorauszahlung zu erwirken. Denn hätte er die Vorsteuer zu berichtigen gehabt, hätte er mangels einer Erstattung durch den „Lieferer“ gegen die Steuerbehörden eine Forderung (einen sogenannten „Reemtsma-Anspruch“) in Höhe des Berichtigungsbetrags gehabt, die er nach Berichtigung

der Vorsteuer von den Finanzbehörden hätte einklagen müssen. Für die von ihm selbst in Rechnung gestellten Verpachtungsleistungen schuldete der Kläger allerdings die Steuer nach § 14c Abs. 2 UStG, da die Verpachtungsleistung tatsächlich nicht ausgeführt wurde.

Fundstellen: BFH [XI R 44/14](#), Urteil vom 5. Dezember 2018; EuGH [C-660/16, C-661/16](#) „Kollroß und Wirtl“, Urteil vom 31. Mai 2018

Aus dem Ausland

Belgien: ermäßigter Steuersatz für E-Publikationen

Belgien macht von der im Jahr 2018 eingeräumten Möglichkeit Gebrauch, auch elektronisch übermittelte Zeitungen und Magazine ermäßigt zu besteuern.

Durch eine Änderung der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie wurde es den Mitgliedsstaaten unter bestimmten Voraussetzungen ermöglicht, auch elektronische Veröffentlichungen mit dem ermäßigten Steuersatz zu besteuern. Mit Wirkung zum 1. April 2019 gleicht Belgien den Steuersatz für elektronische Zeitungen, Magazine und Bücher an und besteuert auch sie mit dem ermäßigten Steuersatz von 6 % bzw. wendet – unter bestimmten weiteren Voraussetzungen – den Nullsatz an.

Fundstelle: Richtlinie (EU) [2018/1713](#) des Rats vom 6. November 2018

Malaysia: digitale Dienstleistungen an Verbraucher

Zum Jahresbeginn 2020 soll der Anwendungsbereich der Besteuerung von Ausländern elektronisch erbrachter Dienstleistungen erweitert werden, eine Registrierung muss aber bereits einige Monate vorher erfolgt sein. Plattformbetreiber werden besonders in die Pflicht genommen.

Die Neuerung betrifft Dienstleistungen, die über das Internet oder ein anderes elektronisches Netzwerk bezogen oder bestellt werden, die ohne Informationstechnik nicht erlangt werden können und deren Bezug im Wesentlichen automatisiert erfolgt. Voraussetzung ist, dass es sich bei dem Kunden um einen „Verbraucher“ handelt. Dazu müssen zwei der drei folgenden Voraussetzungen erfüllt sein: Verwendung bestimmter Zahlungsmodalitäten unter Einbeziehung malaysischer Finanzunternehmer, Verwendung entweder einer malaysischen IP-Adresse oder Mobilfunknummer, Ansässigkeit des Kunden in Malaysia. Die Änderung ist zum 1. Januar 2020 vorgesehen, die Registrierung muss jedoch vor dem 1. Oktober 2019 erfolgt sein. Eine umsatzabhängige Registrierungsschwelle ist vorgesehen, ihre Höhe steht aber noch nicht fest. Plattformbetreiber sollen auch dann für die Berechnung und Erhebung der Steuer verantwortlich sein, wenn sie die elektronische Dienstleistung nicht selbst erbringen, die Verpflichtung trifft aber auch jeden Unternehmer, der die Leistung erbringt.

Ihre Ansprechpartner

Frank Gehring
Frankfurt
+49 69 9585-2771
frank.gehring@de.pwc.com

Mónica Azcarate
Frankfurt
+49 69 9585-6111
monica.azcarate@de.pwc.com

Martin Diemer
Stuttgart
+49 711 25034-1258
martin.diemer@de.pwc.com

Franz Kirch
Köln
+49 221 2084-459
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.

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.

© April 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.