

Umsatzsteuer-News

Aktuelles rund um das Umsatzsteuerrecht

Ausgabe 12, Dezember 2022

Inhalt

Vom Europäischen Gerichtshof	2
Ein „Crash“ der Organschaft bleibt aus – ein Umbau könnte aber nötig werden	
Am 1. Dezember 2022 wurden die mit Spannung erwarteten Urteile des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zur umsatzsteuerlichen Organschaft veröffentlicht. Die vom V. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) in seinem Vorabentscheidungsersuchen befürchtete Implosion des deutschen Modells der Organschaft mit erheblichen fiskalischen Auswirkungen ist zwar ausgeblieben, dennoch könnte es nicht unerheblichen Änderungsbedarf geben.....	2
Vorsteuerkorrektur bei Geschäftsaufgabe?	
Ändern sich die Verhältnisse, die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgeblich waren, ist unter Umständen der Vorsteuerabzug zu berichtigen. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) legt nahe, dass dies auch bei Geschäftsaufgabe erfolgen kann – zumindest dann, wenn die Wirtschaftsgüter nicht verkauft werden.	3
Gutscheine zur Mitarbeitermotivation keine unternehmensfremde Leistung?	
Zuwendungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer sind (mit einigen Ausnahmen) gewöhnlich als unentgeltliche Wertabgabe zu besteuern. Zu den Voraussetzungen einer unentgeltlichen Wertabgabe gehört bei Dienstleistungen, dass damit ein Zweck außerhalb des Unternehmens verfolgt wird. Zumindest für eine bestimmte Fallgestaltung hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) dieses Erfordernis in Abrede gestellt.....	4
Aus der Rechtsprechung.....	6
Zur Steuerbefreiung des Verzichts auf ein Recht als Actus contrarius	
Der Verzicht auf ein Recht als umsatzsteuerliche Leistung kann unter Umständen derselben Steuerbefreiung unterfallen wie eine Leistung, der das betreffende Recht zugrunde liegt: Bereits vor fast 30 Jahren hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) in seinem Urteil „Lubbock Fine“ entschieden, dass der Verzicht auf die Rechte aus einem Mietvertrag gegen eine Abfindung wie die Vermietung selbst als „Vermietung und Verpachtung eines Grundstücks“ steuerfrei sein kann. Nun hatte der Bundesfinanzhof (BFH) Gelegenheit, die genaueren Voraussetzungen zu erläutern.	6
Service	8
Ihre Ansprechpartner	8

Vom Europäischen Gerichtshof

Ein „Crash“ der Organschaft bleibt aus – ein Umbau könnte aber nötig werden

Am 1. Dezember 2022 wurden die mit Spannung erwarteten Urteile des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zur umsatzsteuerlichen Organschaft veröffentlicht. Die vom V. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) in seinem Vorabentscheidungsersuchen befürchtete Implosion des deutschen Modells der Organschaft mit erheblichen fiskalischen Auswirkungen ist zwar ausgeblieben, dennoch könnte es nicht unerheblichen Änderungsbedarf geben.

Fundstellen:

EuGH [C-141/20](#)
„Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie“ sowie [C-269/20](#)
„S“ (am EuGH geführt unter „Finanzamt T“), Urteile vom 1. Dezember 2022;
Schlussanträge der Generalanwältin in den Verfahren [C-141/20](#) vom 13. Januar 2022 und [C-269/20](#) vom 27. Januar 2022;
Vorabentscheidungsersuchen des V. Senats ([V R 40/19](#), Beschluss vom 7. Mai 2020) und des XI. Senats ([XI R 16/18](#), Beschluss vom 11. Dezember 2019)

Bis zum Urteil des EuGH stand die Möglichkeit im Raum, dass weder der Organträger noch die Organgesellschaften für die Steuern der Organschaft in Anspruch genommen werden könnten, sondern lediglich ein von beiden personenverschiedenes fiktives Gebilde „Mehrwertsteuergruppe“, für dessen Inanspruchnahme durch den deutschen Fiskus aber die rechtlichen Voraussetzungen fehlten. Die Vorlagen beider Umsatzsteuer-Senate des BFH, besonders aber die sehr weitreichenden Schlussfolgerungen, die die Generalanwältin Laila Medina bereits im Januar 2022 in ihren Schlussanträgen gezogen hatte, gaben daher zu lebhaften Spekulationen Anlass – vom Ende der umsatzsteuerlichen Organschaft in Deutschland in einem fiskalischen Scherbenhaufen bis hin zu Ansätzen wie etwa einer Anwendung des (bisher vornehmlich theoretischen) Grundsatzes, dass Tochtergesellschaften feste Niederlassungen der Muttergesellschaften sein können. Nun hat der EuGH bestätigt, dass der nationale Gesetzgeber unter weiteren Voraussetzungen sehr wohl den Organträger zum einzigen Steuerpflichtigen der Gruppe bestimmen kann.

Allerdings hat sich der EuGH gegen die deutsche Regelung ausgesprochen, welche die Bildung einer Organschaft an die Bedingung knüpft, dass der Organträger über eine Stimmrechtsmehrheit und nicht nur über eine Mehrheitsbeteiligung an der Organgesellschaft verfügt. Hier sind die Dinge nicht klar: Einerseits lässt sich das Urteil an einer Stelle so lesen, dass selbst die Mehrheitsbeteiligung nicht unbedingt erforderlich sein könnte – nämlich wenn der Organträger in der Lage sei, seinen Willen bei den anderen Mitgliedern der Mehrwertsteuergruppe durchzusetzen. Andererseits könnte sich eine solche Regelung unter Umständen als Maßnahme im Kampf gegen Missbrauch und Steuerhinterziehung rechtfertigen lassen. Während jedoch sowohl Stimmrechtsmehrheit als auch Mehrheitsbeteiligung Fragen der finanziellen Eingliederung sind, gehört das Erfordernis, dass der Organträger seinen Willen durchsetzen kann, auch in den Bereich der organisatorischen Eingliederung. Das könnte es erfordern, den Anwendungsbereich der Eingliederungsmerkmale neu zu justieren.

Für weitere Unklarheiten sorgt der Umstand, dass der EuGH zwar vom Organträger als einzigem Steuerpflichtigen spricht, zugleich aber den Umstand hervorhebt, dass den Organgesellschaften Selbstständigkeit zukomme. Ob das zu einer – von der Generalanwältin postulierten – Abschaffung der Nichtsteuerbarkeit der Innenleistungen zwischen den Mitgliedern einer umsatzsteuerlichen Organschaft führt, muss sich noch zeigen.

Nun sind die beiden BFH-Umsatzsteuersenate am Zug, die Urteile des EuGH für die deutsche umsatzsteuerliche Praxis zu deuten – das Ergebnis wird frühestens wohl in einigen Monaten vorliegen. Über Details der EuGH-Urteile informieren wir Sie in einer weiteren Ausgabe der *Umsatzsteuer aktuell*.

Vorsteuerkorrektur bei Geschäftsaufgabe?

Ändern sich die Verhältnisse, die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgeblich waren, ist unter Umständen der Vorsteuerabzug zu berichtigen. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) legt nahe, dass dies auch bei Geschäftsaufgabe erfolgen kann – zumindest dann, wenn die Wirtschaftsgüter nicht verkauft werden.

Sachverhalt

Fundstellen:

EuGH C-293/21 „Vittamed“, Urteil vom 6. Oktober 2022, C-249/17 „Ryanair“, Urteil vom 17. Oktober 2018

Die Klägerin des Ausgangsverfahrens beabsichtigte, im Rahmen eines internationalen Projekts den Prototyp eines medizinischen Diagnose- und Überwachungsgeräts zu entwickeln und dieses Gerät anschließend auf den Markt zu bringen. Daneben führte sie keine mehrwertsteuerpflichtigen Leistungen (mehr) aus. Für die Durchführung des Projekts bezog sie Eingangsleistungen, die sie für die Herstellung von immateriellen (Lizenzen) und materiellen (Prototypen der Geräte) Investitionsgütern verwendete. Diese Güter sollten später im Rahmen der beabsichtigten steuerpflichtigen Tätigkeit verwendet werden. Tatsächlich wurden sie aber nie genutzt: Nach Abschluss des Projekts blieben die Aufträge aus. Angesichts mangelnder Rentabilität der Tätigkeiten der Klägerin beschloss der Alleingesellschafter zuletzt, die Tätigkeit einzustellen und die Gesellschaft in Liquidation zu versetzen. Die Klägerin stellte einen Antrag auf Streichung aus dem Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen, dem noch am selben Tag entsprochen wurde. Es folgte eine Steuerprüfung, die zum Schluss gelangte, dass die Klägerin verpflichtet gewesen sei, die Vorsteuerabzüge zu berichtigen.

Entscheidung

Der EuGH führte aus, dass zwar das einmal entstandene Recht auf Vorsteuerabzug bestehen bleibe, selbst wenn die beabsichtigte wirtschaftliche Tätigkeit später nicht ausgeübt werde und somit nicht zu besteuerten Umsätzen führe. Dasselbe könne gelten, wenn der Steuerpflichtige die besorgten Gegenstände oder Dienstleistungen aufgrund von Umständen, die von seinem Willen unabhängig sind, nicht im Rahmen besteuelter Umsätze verwenden konnte: Anderenfalls würde in nicht gerechtfertigter Weise zwischen bereits aktiven und noch in der Vorbereitungsphase befindlichen Unternehmen unterschieden werden.

Wenn jedoch der Steuerpflichtige nicht mehr beabsichtige, die betreffenden Gegenstände oder Dienstleistungen zur Ausführung besteuelter Ausgangsumsätze zu verwenden, sei der enge und unmittelbare Zusammenhang, der zwischen dem Vorsteuerabzugsrecht und der beabsichtigten Ausführung besteuelter Umsätze bestehen müsse, unterbrochen. In diesem Fall sei der in den Art. 184 bis 187 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie vorgesehene Berichtigungsmechanismus anzuwenden. So verhalte es sich auch im vorliegenden Fall.

Etwas anderes könne dann gelten, wenn eine Liquidation gleichwohl zur Ausführung besteuelter Umsätze geführt habe, zum Beispiel zum Verkauf von Vermögenswerten zur Begleichung von Schulden – und zwar auch dann, wenn dies nicht zu der von dieser Steuerpflichtigen ursprünglich beabsichtigten wirtschaftlichen Tätigkeit gehöre. Die Einleitung eines Insolvenzverfahrens könne als solche den wirtschaftlichen Charakter der im Rahmen dieses Unternehmens bewirkten Umsätze nicht berühren. Im vorliegenden Fall gehe aber aus dem Vorabentscheidungsersuchen hervor, dass Gegenstände oder Dienstleistungen des Steuerpflichtigen „nicht verkauft“ wurden.

Eine Vorsteuerberichtigung sei nicht vorzunehmen, wenn der Steuerpflichtige noch immer die Absicht hat, diese Gegenstände für eine besteuerte Tätigkeit zu nutzen. Eine solche Absicht bestehe im vorliegenden Fall aber nicht mehr, weil der Steuerpflichtige in Liquidation versetzt und aus dem Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen gestrichen worden war. Dass der Steuerpflichtige sich aus Gründen zu diesem Schritt veranlasst gesehen haben könnte, die von seinem Willen unabhängig waren, wirke sich unter diesen Umständen nicht auf seine Verpflichtung aus, die betreffenden Vorsteuerabzüge zu berichtigen – einmal davon abgesehen, dass es nicht Sache der Steuerverwaltung sei, über die Stichhaltigkeit dieser Gründe zu befinden.

Hinweis

Die Finanzverwaltung führt in Abschnitt 15a.2 Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStAE – soweit hier relevant – drei Fälle der „Verwendung“ eines Wirtschaftsguts auf: Neben der tatsächlichen Nutzung des Berichtigungsobjekts zur Erzielung von Umsätzen zählen dazu auch die Veräußerung und die unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b und 9a UStG. Im vorliegenden Fall wäre zwar eine unentgeltliche Wertabgabe plausibel gewesen. Da die Gegenstände und Dienstleistungen offenkundig nicht mit der Absicht bezogen wurden, sie ausschließlich und unmittelbar für die Erbringung unentgeltlicher Wertabgaben zu verwenden (dann wäre

der Vorsteuerabzug ausgeschlossen, vgl. Abschnitt 15.2b Abs. 2 Satz 5 UStAE), wäre es nach deutschem Recht grundsätzlich jedoch beim Vorsteuerabzug geblieben. Der Umstand, dass anscheinend der Steuerpflichtige nach Meinung des EuGH verpflichtet war, die betreffenden Vorsteuerabzüge zu berichtigen, könnte auf die Aufgabe der Absicht zur unternehmerischen Verwendung als weiteren, in der Verwaltungsregelung bisher nicht berücksichtigten Fall der „Verwendung“ eines Wirtschaftsguts hindeuten.

Unklar bleibt zudem, wie das Ergebnis des EuGH zum Beispiel von seinem Spruch im Fall „Ryanair“ abzugrenzen ist, wo der Unternehmer infolge des Fehlschlags seiner Akquisitionsbemühungen aus wettbewerbsrechtlichen Gründen keine Möglichkeit hatte, die besorgten Eingangsleistungen bestimmungsgemäß zu nutzen. Denkbar wäre es (schlagwortartig ausgedrückt), zwischen „Kann-nicht“-Gründen und „Will-nicht“-Gründen zu unterscheiden. Sollte das zutreffen, wäre zu beachten, dass den „Will-nicht“-Gründen offenbar durchaus auch wirtschaftlich überzeugende, wenn nicht zwingende Erwägungen zugrunde liegen können.

Gutscheine zur Mitarbeitermotivation keine unternehmensfremde Leistung?

Zuwendungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer sind (mit einigen Ausnahmen) gewöhnlich als unentgeltliche Wertabgabe zu besteuern. Zu den Voraussetzungen einer unentgeltlichen Wertabgabe gehört bei Dienstleistungen, dass damit ein Zweck außerhalb des Unternehmens verfolgt wird. Zumindest für eine bestimmte Fallgestaltung hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) dieses Erfordernis in Abrede gestellt.

Sachverhalt

Fundstellen:

EuGH C-607/20 „GE Aircraft Engine Services“, Urteil vom 17. November 2022;
BFH V R 17/10, Urteil vom 9. Dezember 2010

Die Klägerin des Ausgangsverfahrens bezog über eine andere Konzerngesellschaft Einkaufsgutscheine von einem Drittanbieter, der sie seinerseits von teilnehmenden Einzelhändlern besorgte. Sie gab diese Gutscheine kostenlos im Rahmen eines Motivationsprogramms an ihre Mitarbeiter ab. Dieses Programm sah vor, dass jeder Mitarbeiter nach den Kriterien des Programms einen anderen Mitarbeiter für Leistungen vorschlagen konnte, die seiner Meinung nach Anerkennung und Belohnung verdienten. Als Prämien waren nach Maßgabe des darin vorgesehenen Staffelsystems neben den Gutscheinen auch Geldprämien und Anerkennungsurkunden vorgesehen. Ein Mitarbeiter, der als Prämie einen (offenbar über einen bestimmten Nennbetrag ausgestellten) Einkaufsgutschein einzulösen wünschte, musste dazu eine Website mit einer Liste von teilnehmenden Einzelhändlern aufsuchen. Dort konnte er einen Händler auswählen, bei dem er seinen Einkaufsgutschein einlösen konnte. Die Finanzverwaltung war der Auffassung, dass die Klägerin auf die Ausgabe dieses Gutscheins Ausgangsteuer hätte erklären müssen. Die Klägerin meinte dagegen, dass die Abgabe der Gutscheine keine unentgeltliche Wertabgabe sei: Das Motivationsprogramm stehe mit der Geschäftstätigkeit der Gesellschaft in Verbindung und der Vorteil, der sich daraus für die Mitarbeiter ergebe, sei zweitrangig.

Entscheidung

Nach Meinung des EuGH verkörperten die Einkaufsgutscheine das Recht der betreffenden Mitarbeiter, Leistungen von einem der teilnehmenden Einzelhändler zu beziehen, und die Pflicht des Einzelhändlers, den Einkaufsgutschein an Zahlung statt zum Nominalwert einzulösen. Betrachte man nur die Verwendung der Gutscheine, sei zwar zunächst davon auszugehen, dass sie den privaten Bedarf der Mitarbeiter befriedigten. Dazu führte der EuGH aus, dass die Klägerin als Arbeitgeberin nicht in die Entscheidung der Mitarbeiter eingegriffen hatte, welche Waren oder Dienstleistungen sie bei diesen Einzelhändlern auswählten.

Dennoch erfolge die Ausgabe der Einkaufsgutscheine nicht nach Maßgabe des privaten Bedarfs der Mitarbeiter. Dies begründete der EuGH damit, dass diese Mitarbeiter nicht mit Sicherheit eine Zuteilung von Gutscheinen an sich selbst erreichen konnten: Die Vorschläge erfolgten auf der Grundlage rein berufsbezogener Kriterien, die Mitarbeiter konnten sich nicht selbst für eine Anerkennung vorschlagen. Zudem müssten die betreffenden Mitarbeiter im Rahmen des Staffelsystems gerade die Ausgabe eines Einkaufsgutscheins erwirkt haben. Die Ausgabe der Gutscheine erfolge ohne Vergütung oder Gegenleistung durch die Mitarbeiter. Sie verschaffe dem Unternehmen jedoch einen Vorteil in Form der Aussicht auf eine Steigerung seines Umsatzes aufgrund größerer Motivation und deshalb gesteigerter Leistung seiner Mitarbeiter. Daher erscheine der persönliche Vorteil der Mitarbeiter als untergeordnet gegenüber den Bedürfnissen des Unternehmens.

Die damit verbundene Dienstleistung an den Mitarbeiter erfolge daher nicht für unternehmensfremde Zwecke. Sie falle darum nicht unter die Richtlinienvorschrift, aus der hervorgeht, dass die unentgeltliche Erbringung von Dienstleistungen durch den Steuerpflichtigen (unter anderem) für den Bedarf seines Personals einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt ist. Ein Verstoß gegen den Neutralitätsgrundsatz liege nicht vor.

Hinweis

Die Abgabe einer Konzertkarte im Rahmen eines Preisausschreibens ist nach Auffassung der deutschen Finanzverwaltung nicht als unentgeltliche Wertabgabe zu werten (Abschnitt 15.15 Abs. 1 Beispiel 1b UStAE). Dabei handle es sich um einen nichtsteuerbaren Vorgang, für den grundsätzlich der Vorsteuerabzug statthaft sei. Auch bei der Abgabe von Dienstleistungen an Arbeitnehmer ist das Überwiegen eines unternehmerischen Grundes nicht kategorisch ausgeschlossen. Einen solchen unternehmerischen Grund nimmt der EuGH hier an: Das Programm diene der Umsatzsteigerung durch Motivierung der Mitarbeiter. Abgesehen vom Katalog der sogenannten überwiegend durch das betriebliche Interesse des Arbeitgebers veranlassten Leistungen (Abschnitt 1.8 Abs. 4 UStAE) ist die deutsche Umsatzsteuerpraxis in derartigen Fällen bislang restriktiv. So war der Bundesfinanzhof (BFH) in einem vor über zehn Jahren veröffentlichten Urteil in Hinblick auf die umsatzsteuerliche Behandlung eines Betriebsausflugs zum entgegengesetzten Schluss gekommen: Die Verbesserung des Betriebsklimas stelle ein nur mittelbar verfolgtes Ziel dar, was zum Vorsteuerabzug nicht hinreiche.

Allerdings scheinen die Unterschiede des vorliegenden Sachverhalts sowohl zum Preisausschreiben als auch zum Betriebsausflug zu überwiegen – was allein schon Grund genug sein sollte, das Urteil nur mit großer Zurückhaltung anzuwenden. So war im Ausgangsfall das Programm ausdrücklich zum Zweck aufgesetzt worden, die Mitarbeiter zu besonderer Leistung zu motivieren. Zwar können auch Betriebsausflüge zur Motivierung der Mitarbeiter dienen, was aber nicht ihr einziger Zweck ist, zumal sie in der Regel nicht nur einigen verdienen, sondern ohne besondere Teilnahmebedingungen allen Mitarbeitern offenstehen. Der EuGH behandelt hier nicht den Fall der direkten Abgabe eines Geschenks, sondern der Ausgabe eines Gutscheins, dem eine steuerbare Leistung des Händlers aufgrund der Einlösung des Gutscheins erst noch nachfolgt. Zudem ist der Sachverhalt des vorliegenden Urteils nicht völlig klar: Unter der Annahme, dass die von den betreffenden Einzelhändlern ausgegebenen Gutscheine nicht beliebig für die Leistungen anderer Einzelhändler verwendet werden konnten, bleibt offen, inwieweit die Mitarbeiter im genannten Webauftritt einen Händler „auswählen“ konnten. Es wird späterer Rechtsprechung vorbehalten bleiben, das Urteil für die deutsche Umsatzsteuerpraxis einzuordnen.

Außerdem sollte unbedingt beachtet werden, dass sich das Urteil auf die Streitjahre 2013 bis 2017 bezieht. Aus diesem Grund hatte der EuGH die von den Mitgliedstaaten erst zum 1. Januar 2019 umzusetzenden Regelungen der Gutscheinrichtlinie (in Deutschland vgl. § 3 Abs. 13 bis 15 UStG) nicht anzuwenden. Diese Regelungen sehen unter anderem vor, dass die Abgabe eines Einzweckgutscheins auf jeder Vertriebsstufe als Leistung gilt, wogegen im Fall eines Mehrzweckgutscheins Übertragungen, die der tatsächlichen Leistungserbringung vorausgehen, nicht der Umsatzsteuer unterliegen.



Aus der Rechtsprechung

Zur Steuerbefreiung des Verzichts auf ein Recht als Actus contrarius

Der Verzicht auf ein Recht als umsatzsteuerliche Leistung kann unter Umständen derselben Steuerbefreiung unterfallen wie eine Leistung, der das betreffende Recht zugrunde liegt: Bereits vor fast 30 Jahren hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) in seinem Urteil „Lubbock Fine“ entschieden, dass der Verzicht auf die Rechte aus einem Mietvertrag gegen eine Abfindung wie die Vermietung selbst als „Vermietung und Verpachtung eines Grundstücks“ steuerfrei sein kann. Nun hatte der Bundesfinanzhof (BFH) Gelegenheit, die genaueren Voraussetzungen zu erläutern.

Sachverhalt

Fundstellen:

BFH V R 36/20, Urteil vom 30. Juni 2022;
EuGH C-63/92 „Lubbock Fine“, Urteil vom 15. Dezember 1993

Der Kläger war als Professor für Medizin an einer Universität beschäftigt, daneben war er Direktor einer Klinik. Das Direktorenamt war besoldungsrechtlich nicht mit einer zusätzlichen Vergütung verbunden. Es war dem Kläger gestattet, Patienten privat zu behandeln und hierfür zu liquidieren (abzurechnen). Das Liquidationsrecht war ihm bis zum Ausscheiden aus dem Landesdienst gesetzlich zugesichert. Er durfte Einrichtungen, Material und Personal des Klinikums gegen Zahlung einer Nutzungsentschädigung in Anspruch nehmen. Seine Umsätze behandelte das Finanzamt als nach § 4 Nr. 14 UStG steuerfrei.

Zum Zweck der Neuorganisation der Fachrichtung trafen Universität, Klinik und Kläger später eine dreiseitige Vereinbarung. Diese sah unter anderem vor, dass der Kläger auf die Leitung der Klinik sowie auf das Liquidationsrecht verzichtete und die Universität ihm einen anderen Arbeitsplatz in einer ihrer Einrichtungen einräumte. Die Klinik zahlte dem Kläger als „Ausgleich für den Verzicht auf das Recht zur Privatliquidation und sämtlicher sonstiger [dem Kläger] aufgrund dieser Vereinbarung entstehender finanzieller Nachteile“ monatlich einen Geldbetrag.

Der Kläger ging davon aus, dass es sich bei den monatlichen Zahlungen um nicht-umsatzsteuerbare Entschädigungen handelte, und gab sie daher in seinen Umsatzsteuer-Jahreserklärungen nicht an. Die Finanzbehörde kam aber zum Schluss, dass es sich beim Verzicht um eine steuerbare und steuerpflichtige sonstige Leistung handelte, die nicht als Schadenersatz zu qualifizieren sei und auch nicht unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 14 UStG falle.

Entscheidung

Der BFH war der Auffassung, dass es sich bei der von der Klinik gezahlten Summe nicht um eine Abfindung für einen beamtenrechtlichen Besitzstand, sondern um Entgelt für einen steuerbaren Umsatz handelte – den Verzicht auf die Behandlung und Liquidation von Privatpatienten. Der Verzicht des Klägers auf das Recht zur Privatliquidation sei auch als Unternehmer erfolgt und sei daher nicht in erster Linie überwiegend beamtenrechtlich veranlasst gewesen. Beamtenrechtlich veranlasst sei lediglich der in der Vereinbarung erklärte Verzicht auf die Leitung der Klinik und die Zustimmung des Klägers zur Versetzung in eine andere Einrichtung der Universität gewesen. Es sei nicht ersichtlich, welche weiteren finanziellen Nachteile dem Kläger aus der Vereinbarung entstanden sein könnten: Insbesondere seien die Zahlungen aufgrund der betreffenden Klausel nicht als finanzieller Ausgleich für den Verlust der (nicht vergüteten) Klinikleitung anzusehen.

Was eine mögliche Steuerbefreiung des Verzichts auf das Liquidationsrecht anging, war der BFH (anders als das erstinstanzliche Finanzgericht) der Auffassung, dass der Verzicht auf die Liquidation nicht nach den Grundsätzen von „Lubbock Fine“ spiegelbildlich nach § 4 Nr. 14 UStG steuerbefreit sei. Charakteristisch für die Steuerfreiheit als sogenannter Actus contrarius sei danach, dass die jeweiligen Leistungen und der darauf bezogene Verzicht jeweils im Rahmen desselben Zweipersonenverhältnisses zwischen Leistendem und Leistungsempfänger erfolgten. Dabei zahle zum Beispiel der ursprünglich Leistende (wie etwa ein Vermieter) im Rahmen eines zweiten Umsatzes, damit er die Dispositionsbefugnis über einen Gegenstand (etwa eine Mietsache) oder ein Recht wiedererlange. Die Verzichtsleistung habe aber unmittelbar nur das Rechtsverhältnis zwischen dem Kläger und dem Klinikum betroffen. Die vermögenswerte Abrechnungsbefugnis für die von Chefarzten im Klinikum vorgenommene Behandlung von Privatpatienten und Selbst-

zahlern stand danach (wie vor der Erteilung der Nebentätigkeitsgenehmigung an den Kläger) wieder dem Klinikum zu. Das Rechtsverhältnis zu seinen Patienten, in dessen Rahmen steuerbefreite Leistungen erbracht wurden, betraf dieser Verzicht aber nur insoweit (mittelbar), als dem Kläger nach seinem Verzicht die rechtliche Befugnis fehlte, weitere steuerfreie Heilbehandlungsleistungen an Privatpatienten durchzuführen.

Hinweis

Die Steuerbefreiung eines Actus contrarius hätte unter anderem also grundsätzlich erfordert, dass sich das Verhältnis zwischen leistendem Unternehmer und Leistungsempfänger umkehrt: Der bisherige Leistungsempfänger wird in Hinblick auf den Verzicht zum leistenden Unternehmer (und umgekehrt). Ein steuerbefreiter Actus contrarius des Klägers hätte also höchstens im Verhältnis zu den Patienten steuerbefreit erfolgen können – die hier aber mit dem Liquidationsrecht als solchem nichts zu schaffen hatten.

Der BFH verweist außerdem darauf, dass der entgeltliche Verzicht auf das Liquidationsrecht im Streitfall auch nicht den Normzweck des § 4 Nr. 14 UStG erfüllte, der insbesondere darin bestehe, die Kosten von Heilbehandlungen allgemein zu senken und diese für den Einzelnen leichter zugänglich zu machen.

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

Hamburg / Hannover

Markus Hüllmann

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 Koisiak

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

© Dezember 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