

Treuberater

Mitteilungen zu Steuer- und Wirtschaftsfragen

ES

EversheimStuible Treuberater GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

40547 Düsseldorf
Fritz-Vomfelde-Straße 6
Telefon (0211) 52 35-01
Telefax (0211) 52 35-100
E-Mail: Duesseldorf@ES-Treuberater.de

70176 Stuttgart
Rosenbergstraße 50/1
Telefon (0711) 9 93 40-0
Telefax (0711) 9 93 40-40
E-Mail: Stuttgart@ES-Treuberater.de

Oktober 2014

Gesetzgebung

1. Bundesrat stimmt der 7. Novelle zur Verpackungsverordnung zu

Der Bundesrat hat in der Sitzung vom 11.7.2014 der 7. Verordnung zur Änderung der Verpackungsverordnung zugestimmt.

Zugleich hat der Bundesrat festgestellt, dass sich die Erwartung aus der 5. Novelle nicht bestätigt hat, dass mehr Leichtverpackungen bei den dualen Systemen lizenziert würden. Die eng begrenzten Ausnahmen hätten zu einer Umgehung der Lizenzierungspflicht geführt, die nicht kontrollierbar sei.

Der Bundesrat fordert die Bundesregierung auf, innerhalb von sechs Monaten den Entwurf eines Wertstoffgesetzes vorzulegen, das die Verpackungsverordnung ablösen soll. Ziel müsse es sein, Verpackungen sowie stoffgleiche Nichtverpackungen aus dem Bereich der Verbunde, Kunststoffe und Metalle verbraucherfreundlich und möglichst einfach gemeinsam und verbindlich zu erfassen und einer hochwertigen Verwertung zuzuführen.

2. Einigung über EEG-Reform zwischen EU-Kommission und Bundesregierung

Die EU-Kommission und die Bundesregierung haben sich über die letzten strittigen Punkte bei der EEG-Reform geeinigt.

Strittig war, ob Unternehmen, die ihr eigenes Kraftwerk haben und bei der Eigenerzeugung von Strom aus neuen Kraft-Wärme-Kopplungs-Anlagen fossile und nicht erneuerbare Energien verwenden, ebenfalls bei der EEG-Umlage begünstigt werden. Man hat sich darauf geeinigt, dass die EEG-Umlage in diesen Fällen bis zum Jahr 2017 um 40 % reduziert werden kann.

Nach dem EuGH-Urteil bezüglich der Förderung von importiertem Strom in Schweden gab es Diskussionen darüber, wie das Urteil auszulegen sei.

Die Bundesregierung hat nun erklärt, dass sie einen bestimmten Prozentsatz von importiertem Ökostrom bei den Ausschreibungen berücksichtigen will.

3. Referentenentwurf des BilRUG veröffentlicht

Der Referentenentwurf des Gesetzes zur Umsetzung der Bilanzrichtlinie 2013/34/EU (BilRUG) wurde vom Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz veröffentlicht. Das BilRUG dient vor allem der Umsetzung der vor einem Jahr in Kraft getretenen EU-Bilanzrichtlinien.

Darüber hinaus gibt es weitere Änderungen.

Es sollen die Schwellenwerte für kleine Kapitalgesellschaften auf 6 Mio € für die Bilanzsumme und auf 12 Mio € für die Umsatzerlöse und für mittelgroße Kapitalgesellschaften auf 20 Mio € bzw. 40 Mio € angehoben werden.

Die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften i.S.v. § 267a HGB sollen eingeschränkt werden. Nicht mehr unter die Regelungen für Kleinstkapitalgesellschaften sollen Investmentgesellschaften nach dem Kapitalanlagegesetzbuch und Unternehmensbeteiligungsgesellschaften fallen. Unternehmen, deren einziger Zweck im Halten und Verwalten von Unternehmensbeteiligungen besteht, ohne in die Verwaltung der Unternehmen einzugreifen, sollen ebenfalls nicht mehr die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften in Anspruch nehmen können.

Den Treuberater können Sie auch im Internet unter www.es-treuberater.de/Publikationen als regelmäßigen Newsletter bestellen.

Die Erhöhung der Schwellenwerte und die Einschränkungen für die Anwendung der Regelungen für Kleinstkapitalgesellschaften sollen bereits für das Geschäftsjahr 2014 in Kraft treten.

Darüber hinaus wird die Berichtserstattung des Anhangs weiter aufgewertet und durch weitere Pflichtbestandteile ergänzt, wie z.B. detaillierte Angaben zu finanziellen Verpflichtungen, Ereignissen nach dem Bilanzstichtag und latente Steuern.

Die Abschreibungsdauer für selbst erstellte immaterielle Vermögensgegenstände, für die keine bestimmte Nutzungsdauer bestimmbar ist, soll mindestens fünf und höchstens zehn Jahre betragen. Diese Regelung soll auch für entgeltlich erworbene Geschäfts- und Firmenwerte gelten.

Das Gesetz soll bis auf die oben genannten Ausnahmen erstmals für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31.12.2015 beginnen.

Rechtsprechung

1. Hessisches Finanzgericht urteilt über die Steuerbefreiung von Wirtschaftsförderungsgesellschaft

Das Hessische Finanzgericht hat in seinem Urteil vom 3.9.2013 (4 K 965/11, rechtskräftig) verschiedene Zahlungen als steuerschädlich für einen nach § 5 Abs. Nr. 18 KStG steuerbefreiten Wirtschaftsförderungsverein eingestuft.

Ein Wirtschaftsförderungsverein hatte als Unternehmenszweck "die Förderung der Gewerbeansiedlung im Gebiet der Stadt X, die Entwicklung von Gewerbegebieten bis zur Baureife und den Verkauf an die Nutzer...".

Im Jahr 2007 spendete die Wirtschaftsförderungsgesellschaft an die Stadt X, die zu 60 % an der Wirtschaftsförderungsgesellschaft beteiligt war, einen Betrag in Höhe von 100.000 € für einen neuen Hubrettungswagen für die Feuerwehr. Darüber hinaus erfolgten weitere Spenden an gemeinnützige Vereine im niedrigen vierstelligen Bereich. Ab dem Jahr 2008 wurde der Tätigkeitsbereich erweitert und es wurde unter anderem ein Konferenzservice angeboten.

Für das Jahr 2007 begehrte der Wirtschaftsförderungsverein noch die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG, die ihm vom Finanzamt nicht gewährt wurde.

Das hessische Finanzgericht hat die Steuerbefreiung mit seinem Urteil ebenfalls abgelehnt und führt aus:

Voraussetzung für eine Steuerbefreiung ist, dass die Gesellschaft ihre Tätigkeit darauf beschränkt, durch sachlich und zeitlich umgrenzte Maßnahmen zur Ansiedlung und Erweiterung von Unternehmen die regionale Wirtschaft zu fördern. Die entsprechende subjektive Zielrichtung einer Maßnahme genügt, wenn sie auf sachgerechte Erwägungen und Informationen beruht. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, ist die Steuerbefreiung auch dann zu versagen, wenn die Höhe der für andere Zwecke verwendeten Mittel relativ gering ist.

Das Gericht sah die Spenden an die gemeinnützigen Vereine als steuerschädlich an, da diese nicht ebenfalls die Wirtschaftsförderung sondern andere gemeinnützige Zwecke verfolgten.

Darüber hinaus stellte das Gericht fest, dass die Spende an die Gesellschafterin eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellt, da diese die durchschnittlich an Dritte geleistete Spendenhöhe überschritten habe.

Durch die Erweiterung der Tätigkeitsbereiche habe die Wirtschaftsförderungsgesellschaft ihre vorhandenen Mittel in den zukünftigen Jahren ebenfalls steuerschädlich eingesetzt. Dies steht der Steuerbefreiung im Jahr 2007 ebenfalls entgegen.

2. Keine Steuerbefreiung für den Betrieb von Wechselrichtern entnommen Stroms

Das Finanzgericht München hat die Steuerbefreiung von Strom, der für den Betrieb von Wechselrichtern benötigt wird, abgelehnt (Finanzgericht München, Urteil vom 3.4.2014, 14 K 1039/11, Revision zugelassen).

Die Klägerin betreibt einen Solarpark. Um den von den Photovoltaik-Anlagen erzeugten Gleichstrom in das Stromnetz einspeisen zu können, werden Wechselrichter zur Umwandlung des Gleichstroms in Wechselstrom eingesetzt. Zur Bereithaltung der Wechselrichter (Beheizung bzw. Kühlung) wird Strom aus dem Stromnetz entnommen. Die Klägerin begehrte für diesen Strom eine Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG.

Das Finanzgericht München lehnt eine Steuerbefreiung ab. Die Steuerbefreiung gelte nur für Strom, der zur Stromerzeugung entnommen werde. Demnach werde Strom für die Stromerzeugung entnommen, der in den Neben- und Hilfsanlagen einer Stromerzeugungseinheit insbesondere zur Wasseraufbereitung, Dampferzeugerwasserspeicherung, Frischluftversorgung usw. verbraucht werde.

Die Wechselrichter seien keine derartige Neben- oder Hilfsanlage. Sie würden bereits erzeugten Strom lediglich umwandeln aber nicht mehr der Stromerzeugung selbst dienen. Aufgrund der (für den vorliegenden Sachverhalt nicht mehr relevanten) späteren Gesetzesänderungen hält es der Senat jedoch für möglich, dass eine Steuerbefreiung für die Bereithaltung der Wechselrichter möglich ist und hat die Revision zugelassen.

3. Teilweiser Verzicht auf höchstmögliche Konzessionsabgabe wird beanstandet

Eine Gemeinde verzichtete vollständig auf die Konzessionsabgabe NT und erhob für Verbräuche bis zu 6.000 kWh/a pro Kundenanlage die höchstzulässige Konzessionsabgabe, darüber hinausgehende Verbräuche wurden durch eine Konzessionsabgabe in Höhe von 0,00 ct/kWh belastet. Die Sonderkonzessionsabgabe erfolgte in Höhe der höchstzulässigen Werte.

Das Verwaltungsgericht Regensburg urteilte, dass ein Verzicht auf die höchstzulässige Konzessionsabgabe nach der Liberalisierung des Strommarktes nicht mehr möglich sei und die Verschenkung und die unentgeltliche Überlassung von Gemeindevormögen nach Art. 75 Abs. 3 Satz 1 Gemeindeordnung Bayern unzulässig sei (Verwaltungsgericht Regensburg, Urteil vom 5.12.2013, RN 5 K 12.1797).

4. Umsatzsteuerliche Behandlung bei Weiterleitung von Fördergeldern

Die Stadt X ist Alleingesellschafterin an einer GmbH (Klägerin), die für die Stadt X die Abwasserentsorgung übernimmt. Die Stadt X hat Fördergelder der EU erhalten und in mehreren Tranchen an die Klägerin weitergereicht. Die Klägerin hat die Fördergelder nicht der Umsatzsteuer unterworfen. Die steuerliche Außenprüfung ging von einer Umsatzsteuerpflicht aus. Die dagegen eingereichte Klage hatte keinen Erfolg. Der BFH hat in der Ablehnung einer Nichtzulassungsbeschwerde mit Beschluss vom 5. Mai 2014 (XI B 4/14) entschieden, dass Umsatzsteuerpflicht besteht und führt Folgendes aus:

Bei Zahlungen aus öffentlichen Kassen kann es zwar an dem für die Steuerbarkeit einer Leistung erforderlichen Leistungsaustausch fehlen, wenn die Zahlung lediglich der Förderung der Tätigkeit des Zahlungsempfängers allgemein - aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen - dient und deshalb nicht im unmittelbaren Zusammenhang mit einer Leistung an den Zahlenden steht. Erbringt jedoch ein Unternehmer in Erfüllung eines gegenseitigen Vertrags mit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts Leistungen gegen Entgelt, ist grundsätzlich von einem steuerbaren Leistungsaustausch auszugehen. Ohne Bedeutung sei es, ob es sich bei der übernommenen Tätigkeit um eine öffentliche Pflichtaufgabe handele oder ob die Leistung dem Nutzen der Allgemeinheit diene.

5. Schwimmunterricht kann umsatzsteuerfrei sei

Der BFH urteilte, dass Schwimmunterricht vom Privatlehrer umsatzsteuerfrei sein kann (Urteil vom 5.6.2014, V R 19/13).

Der Kläger betrieb als Privatlehrer eine „Schwimm-schule“ und bot Baby-, Kleinkinder-, sonstige

Kinder- und Erwachsenenschwimmkurse sowie Wassergymnastik wie Aqua-Jogging oder Aqua-Fitness in Hallenbädern an. Der Kläger ging von einer Umsatzsteuerfreiheit seiner Umsätze aus.

Die Finanzbehörden folgten der Auffassung nicht.

Die Leistungen seien nach nationalem Recht nicht steuerfrei, da der Privatlehrer keine staatlich genehmigte oder nach Landesrecht erlaubte Ersatzschule sei. Nach Unionsrecht ist jedoch von einem Privatlehrer erteilter Schul- oder Hochschulunterricht steuerfrei. Dies schließe auch Tätigkeiten mit ein, bei denen die Unterweisung in Schulen und Hochschulen erteilt wird, um die Kenntnisse und Fähigkeiten von Schülern oder Studenten zu entwickeln, sofern diese Tätigkeiten nicht den Charakter bloßer Freizeitgestaltung haben.

Demnach könnte insbesondere das Kleinkindschwimmen steuerfrei sein. Beim Babyschwimmen, Aqua-Jogging und Aqua-Fitness sieht der BFH den Charakter der Freizeitgestaltung im Vordergrund. Die Rechtssache wurde an das Finanzgericht zur Klärung weiterer Fragen zurückverwiesen.

6. Kurzhinweise

4.1. Grunderwerbsteuer: Vorbehaltensfrist bei Grundstücksübertragung im Wege der Umwandlung durch Ausgliederung

(Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 7.5.2014, 7 K 281/14-GE)

Die Steuervergünstigung des § 6a GrEStG ist nicht deshalb zu versagen, weil bei einer Grundstücksübertragung im Wege der Umwandlung durch Ausgliederung auf eine neu zu gründende GmbH das herrschende Unternehmen seine Beteiligung an dem beherrschten Unternehmen noch keine fünf Jahre gehalten hat und deshalb die Vorbehaltensfrist gemäß § 6a Satz 4 GrEStG nicht erfüllt ist (entgegen gem. Ländererlass vom 19.6.2012S 4518 - 1 - VA 6, BStBl 2012 IS. 662, Tz. 4).

4.2. Bedeutung von Rangrücktrittsvereinbarungen für die Passivierung von Darlehensverbindlichkeiten

(Finanzgericht Niedersachsen, Urteil vom 12.6.2014, 6 K 34/12)

1. Eine Verbindlichkeit, die nur aus einem künftigen Handelsbilanzgewinn oder einem etwaigen Liquidationsüberschuss erfüllt zu werden braucht, ist zu passivieren.
2. Die Anknüpfung der Rangrücktrittsvereinbarung an den Handelsbilanzgewinn, der weiter gefasst ist als die in § 5 Abs. 2a EStG normierten Tatbestandsmerkmale "künftige Gewinne" und "künftige Einnahmen", schließt die Anwendung des § 5 Abs. 2a EStG auf die Darlehensverbindlichkeit aus.

Sonderfragen

1. Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG; Anlagenbegriff nach § 12b Abs. 2 StromStV

(Bezug: Erlasse vom 30.3.2012 III B 6 - V 4250/05/10003:004, Dok: 2014/0696967 und vom 24.3.2014 gl. Gz., DOK 2014/0268328)

Mit o.g. Bezugserlassen wurden Hinweise zur Auslegung der Tatbestandsmerkmale des § 12b Abs. 2 StromStV zum Begriff einer Anlage im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG gegeben. Es wurde nunmehr die Frage aufgeworfen, ob eine zentrale Steuerung zum Zweck der Stromerzeugung (§ 12b Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 StromStV) auch dann vorliegt, wenn mehrere Stromerzeugungseinheiten über eine zentrale Stelle lediglich deshalb miteinander verknüpft werden, um am Markt für so genannte Regelenergie (auch "Regelleistung" genannt) teilnehmen zu können.

In einem elektrischen Energieversorgungssystem müssen sich Erzeugung und Verbrauch elektrischer Energie stets die Waage halten, da sich Energie nur sehr geringfügig in einem elektrischen Energieversorgungssystem speichern lässt. Mit Regelenergie bezeichnet man die Energie, die ein Netzbetreiber benötigt, um unvorhergesehene Leistungsschwankungen in seinem Stromnetz auszugleichen. Übersteigt die in das Netz eingespeiste Energie die zum selben Zeitpunkt entnommene Energie, liegt ein Leistungsüberschuss im Netz vor. Die Netzfrequenz, welche ein Maß für den Gleichgewichtszustand des Netzes ist, steigt in diesem Fall über die Gleichgewichtsfrequenz von 50 Hz an. Die überschüssige Energie muss dem Netz zur Aufrechterhaltung der Stabilität entzogen und die Netzfrequenz wieder auf den Sollwert von 50 Hz zurückgeführt werden. Dies erfolgt durch den Einsatz sog. negativer Regelenergie, indem zum Beispiel Kraftwerke heruntergeregelt werden. Spiegelbildlich muss dem Netz bei einem Leistungsmangel Energie durch den Einsatz so genannter positiver Regelenergie zugefügt werden, um die in diesem Fall unter 50 Hz abgesunkene Netzfrequenz wieder auf den Sollwert zurückzuführen.

Zum Ausgleich der Leistungsschwankungen stehen den Netzbetreibern drei Regelenergiequalitäten zur Verfügung: die Primärregelung, die Sekundärregelung und die Minutenreserve. Die Primärregelenergie wird zur schnellen Stabilisierung des Netzes innerhalb von 30 Sekunden benötigt. Die Sekundärregelenergie muss innerhalb von 5 Minuten in voller Höhe zur Verfügung stehen. Minutenreserve wird zur Ablösung der Sekundärregelenergie eingesetzt, ist mit einer Vorlaufzeit von bis hinunter zu

7,5 Minuten zu erbringen und wird mindestens 15 Minuten lang in konstanter Höhe abgerufen.

Der Bedarf an Regelenergie ist von den Netzbetreibern entsprechend § 22 Abs. 2 des Energiewirtschaftsgesetzes (EnWG) in einem transparenten, nicht diskriminierenden und marktorientierten Verfahren gemeinsam auszuschreiben. Die Netzbetreiber haben hierzu die Internetseite www.regelleistung.net eingerichtet. Für die Teilnahme an den Ausschreibungen sind allerdings bestimmte Mindestangebotsgrößen zu erfüllen. Dies stellt jedoch kein Ausschlusskriterium für kleine Stromerzeugungsanlagen dar, denn diese können zur Erreichung der Mindestangebotsgröße einen gemeinsamen Anlagenpool bilden und über diesen am Regelenergiemarkt bzw. an den Ausschreibungen teilnehmen. In der Praxis wird ein Großteil der dabei anfallenden Aufgaben oftmals von einem Dienstleister übernommen, dessen Aufgabe u.a. darin besteht, ein organisatorisches und technisches Gesamtsystem einschließlich einer zentralen Steuerung zur Verfügung zu stellen, um die einzelnen Stromerzeugungsanlagen zu einem virtuellen Regelkraftwerk zu verknüpfen.

Zwar werden in einem derartigen Anlagenpool mehrere Stromerzeugungseinheiten über eine zentrale Steuerung miteinander verknüpft, um eine bestimmte Leistungsgröße zu erhalten. Diese Verknüpfung ist jedoch allein dem Umstand geschuldet, dass ohne die Poolbildung eine Teilnahme am Regelenergiemarkt nicht möglich wäre. Zudem werden die Anlagen ausschließlich deshalb über eine zentrale Stelle miteinander verknüpft, um über die Bereitstellung von positiver oder negativer Regelenergie die Netzstabilität aufrechtzuerhalten.

Unter Berücksichtigung der Zielsetzung der Regelung des § 12b Abs. 2 StromStV ist deshalb die Verknüpfung mehrerer Stromerzeugungseinheiten über eine zentrale Stelle lediglich zu dem Zweck, um als gemeinsamer Anlagenpool am Markt für Regelenergie teilnehmen zu können, keine zentrale Steuerung im Sinn des § 12b Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 StromStV.

2. Der Basiszinssatz vermindert sich zum 1.7.2014 auf -0,73 %

Die Bundesbank hat den Basiszinssatz gemäß § 247 HGB zum 1.7.2014 veröffentlicht. Er beträgt -0,73 % und ist Basis unter anderem für Verzugszinsberechnungen.

3. Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen nach § 13b Abs. 5 Satz 2 i.V.m. Abs. 2 Nr. 4 UStG (a.F.)

Anwendung des § 27 Abs. 19 UStG

(BMF-Schreiben vom 31.7.2014 - IV A 3 - S 0354/14/10001)

Rz. 1

Der BFH hat in seinem Urteil vom 22.8.2013, V R 37/10, BStBl 2014 II S. 128, die Regelungen zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen nach § 13b Abs. 5 Satz 2 i.V.m. Abs. 2 Nr. 4 UStG (i.d.F. vor der Änderung durch das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 25.7.2014, BGBl I S. 1266) abweichend von der früheren Verwaltungsauffassung ausgelegt.

Rz. 2

Nach der früheren Verwaltungsauffassung waren Unternehmer, die eigene Grundstücke zum Zweck des Verkaufs bebauen (z.B. Bauträger), Steuerschuldner für die von anderen Unternehmern an sie erbrachten Bauleistungen, wenn die Bemessungsgrundlage der von ihnen getätigten Bauleistungen mehr als 10 % der Summe ihrer steuerbaren und nicht steuerbaren Umsätze (Weltumsatz) beträgt.

Rz. 3

In dem vom BFH entschiedenen vorgeannten Streitfall versteuerte das Bauträgerunternehmen als Leistungsempfänger zunächst die von ihm bezogenen Leistungen als Steuerschuldner, machte aber später geltend, dass die Voraussetzungen des § 13b UStG nicht vorgelegen hätten und forderte die von ihm gezahlte Umsatzsteuer vom Finanzamt zurück. Der BFH entschied wie folgt:

1. Der Leistungsempfänger von Bauleistungen ist nur dann Steuerschuldner für die an ihn erbrachte Leistung, wenn er diese Leistung seinerseits zur Erbringung einer Bauleistung verwendet.
2. Auf den Anteil der vom Leistungsempfänger ausgeführten Bauleistungen am Gesamtumsatz kommt es dabei nicht an.

Rz. 4

Mit BMF-Schreiben vom 5.2.2014 (BStBl I S. 233) und vom 8.5.2014 (BStBl I S. 823) wurden die Finanzämter angewiesen, die Grundsätze des o.a. BFH-Urteils vom 22.8.2013 in vollem Umfang für nach dem 14.2.2014 (= Tag der Veröffentlichung des BMF-Schreibens vom 5.2.2014 im BStBl Teil I) ausgeführte Umsätze allgemein anzuwenden. Die betroffenen Unternehmer können danach für die Vergangenheit an der bisherigen Handhabung festhalten. Die Notwendigkeit von Rechnungsberichtigungen besteht nicht. Diese Vereinfachungsregelung (Nichtbeanstandungsregelung) gewährt beiden Unternehmern bei einvernehmlicher unveränderter Beibehaltung der bisherigen Handhabung uneingeschränkte Rechtssicherheit und Vertrauensschutz,

sofern nicht zu einem späteren Zeitpunkt von der einvernehmlichen Handhabung abgewichen wird.

Rz. 5

In Ergänzung der beiden vorgeannten BMF-Schreiben gilt unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder Folgendes:

I. Besteuerung des leistenden Unternehmers

Rz. 6

Sind leistender Unternehmer und Leistungsempfänger bei einer vor dem 15.2.2014 erbrachten steuerpflichtigen Bauleistung davon ausgegangen, dass der Leistungsempfänger nach § 13b UStG die Steuer schuldet, und stellt sich diese Annahme nach dem BFH-Urteil vom 22.8.2013, V R 37/10, BStBl 2014 II S. 128, im Nachhinein als unrichtig heraus und machen die beteiligten Unternehmer keinen Gebrauch von der Vereinfachungsregelung/Nichtbeanstandungsregelung (vgl. Rz. 4), ist die gegen den leistenden Unternehmer wirkende Umsatzsteuerfestsetzung nach § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG für noch nicht festsetzungsverjährte Besteuerungszeiträume (§ 169 Abs. 1 AO) zu ändern, soweit der Leistungsempfänger die Erstattung der Steuer fordert, die er in der Annahme entrichtet hatte, Steuerschuldner i.S.d. § 13b UStG zu sein. Dieser Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung gegen den leistenden Unternehmer steht § 176 AO nicht entgegen (§ 27 Abs. 19 Satz 2 UStG).

Rz. 7

Der leistende Unternehmer kann in den Fällen des § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG die gesetzlich entstandene und von ihm geschuldete Umsatzsteuer zivilrechtlich gegenüber dem Leistungsempfänger zusätzlich zum Netto-Entgelt geltend machen. Das für den leistenden Unternehmer zuständige Finanzamt hat in diesen Fällen nach § 27 Abs. 19 Satz 3 UStG auf Antrag zuzulassen, dass der leistende Unternehmer den ihm gegen den Leistungsempfänger zustehenden Anspruch auf (nachträgliche) Zahlung der gesetzlich entstandenen Umsatzsteuer dem Finanzamt abtritt, wenn die Annahme der Steuerschuld des Leistungsempfängers im Vertrauen auf eine Verwaltungsanweisung beruhte. Diese Abtretung erfolgt nach Maßgabe des Zivilrechts durch Angebot seitens des leistenden Unternehmers, mit dem er sich verpflichtet, bei der Durchsetzung des Anspruchs mitzuwirken, und Annahme durch das Finanzamt. Die Mitwirkungspflicht des leistenden Unternehmers bezieht sich hierbei zuvorderst auf den Nachweis der Richtigkeit und den Bestand seiner (abgetretenen) Forderung sowie die Wirksamkeit der Abtretung.

Rz. 8

Die vorgeannte Abtretung wirkt nach § 27 Abs. 19 Satz 4 UStG an Zahlung statt und führt damit zum Erlöschen des Umsatzsteueranspruchs (§ 47 AO), wenn

- der leistende Unternehmer dem Leistungsempfänger eine erstmalige oder geänderte Rechnung mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer ausstellt,

- die Abtretung an das Finanzamt wirksam bleibt,
- dem Leistungsempfänger diese Abtretung unverzüglich mit dem Hinweis angezeigt wird, dass eine Zahlung an den leistenden Unternehmer keine schuldbefreiende Wirkung mehr hat, und
- der leistende Unternehmer seiner Mitwirkungspflicht nachkommt.

II. Verfahrensmäßige Abwicklung der Änderungsanträge der Leistungsempfänger

Rz. 9

Hat der Leistungsempfänger unter Berufung auf das o.a. BFH-Urteil vom 22.8.2013, V R 37/10, die Erstattung der Umsatzsteuer gefordert, die er ursprünglich in der Annahme entrichtet hatte, Steuerschuldner i.S.d. § 13b UStG zu sein, sind die entsprechenden Umsätze an den Leistungsempfänger zu ermitteln.

Rz. 10

Der Leistungsempfänger hat dem für ihn zuständigen Finanzamt dazu Folgendes im Einzelnen darzulegen (die Beleganforderung im Einzelfall bleibt hiervon unberührt):

- Name, Anschrift und Steuernummer des leistenden Unternehmers,
- Rechnungsdatum, Rechnungsnummer, Bezeichnung der erbrachten Bauleistung, Entgelt und - soweit die Rechnung bereits berichtigt wurde - Steuersatz und Steuerbetrag, Zeitpunkt der Zahlung und/oder der Schlusszahlung der hierüber erteilten Rechnungen oder Gutschriften,
- Zeitpunkt und Höhe der geleisteten Anzahlungen oder Teilzahlungen sowie Rechnungsdatum und Rechnungsnummer der hierüber erteilten Rechnungen oder Gutschriften,
- Zuordnung der bezogenen Bauleistung bzw. der geleisteten Anzahlung zu dem jeweiligen Ausgangsumsatz unter Angabe des konkreten Ausgangsumsatzes (Bauvorhabens) als objektbezogenen Nachweis dafür, dass die Eingangsleistung nicht zur Erbringung von selbst erbrachten Bauleistungen verwendet wurde.

Rz. 11

Die vorgenannten Auskünfte sind zur Feststellung der für die Besteuerung erheblichen Sachverhalte sowohl beim Leistungsempfänger als auch beim leistenden Unternehmer erforderlich (§§ 90, 93 Abs. 1 AO). Der Leistungsempfänger ist darauf hinzuweisen, dass diese Auskünfte auch zum Zweck der Besteuerung der jeweils leistenden Unternehmer nach § 27 Abs. 19 UStG angefordert werden.

Rz. 12

Das für den Leistungsempfänger zuständige Finanzamt informiert umgehend das für den jeweiligen leistenden Unternehmer zuständige Finanzamt über die Tatsachen, die jeweils zur Festsetzung der Umsatzsteuer nach § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG notwendig sind.

Rz. 13

Anschließend ist der jeweilige leistende Unternehmer unverzüglich von dem für ihn zuständigen Finanzamt darüber zu informieren, dass der Leistungsempfänger sich auf das o.a. BFH-Urteil vom 22.8.2013, V R 37/10, berufen und die Erstattung der Umsatzsteuer gefordert hat, die er ursprünglich in der Annahme entrichtet hatte, Steuerschuldner i.S.d. § 13b UStG zu sein. Zugleich ist der leistende Unternehmer darauf hinzuweisen,

- inwieweit diese Umsatzsteuer nunmehr von ihm geschuldet wird,
- dass eine Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung nach § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG beabsichtigt ist und
- dass er seine Umsatzsteuerschuld nach § 27 Abs. 19 Satz 3 und 4 UStG durch Abtretung seiner - nach berichtigter Rechnungsstellung bestehenden - zivilrechtlichen Forderung gegen den Leistungsempfänger erfüllen kann, sofern die Annahme der Steuerschuld des Leistungsempfängers im Vertrauen auf eine Verwaltungsanweisung beruhte, er sich verpflichtet, bei der Durchsetzung des abgetretenen Anspruchs mitzuwirken, und die übrigen gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen.

Rz. 14

Die Abtretung der zivilrechtlichen Forderungen gegen den Leistungsempfänger nach § 27 Abs. 19 Satz 3 UStG sollte zur Beschleunigung des Verfahrens auch schon vor einer Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung nach § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG erfolgen.

Rz. 15

Im Hinblick auf die Zielsetzung des § 27 Abs. 19 UStG soll die Entscheidung über den (anteiligen) Erstattungsanspruch des Leistungsempfängers bis zur Rückmeldung des jeweils für den leistenden Unternehmer zuständigen Finanzamts über das Vorliegen einer (wirksamen) Abtretung nach § 27 Abs. 19 Satz 4 UStG zurückgestellt werden. Das für den leistenden Unternehmer zuständige Finanzamt hat das für den Leistungsempfänger zuständige Finanzamt umgehend über das Ergebnis seiner Maßnahmen bzw. über mit ihm getroffene Abtretungsvereinbarungen zu informieren.

III. Nachzahlungszinsen nach § 233a AO

Rz. 16

Bei der Verzinsung der nachträglichen Umsatzsteuerfestsetzung gegenüber dem leistenden Unternehmer nach § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG gilt der Antrag des Leistungsempfängers auf Erstattung der zunächst von ihm entrichteten Umsatzsteuer als rückwirkendes Ereignis i.S.d. § 233a Abs. 2a AO. Der Zinslauf von Nachzahlungszinsen nach § 233a AO beginnt in diesen Fällen folglich erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem das rückwirkende Ereignis eingetreten ist.

IV. Abtretung der zivilrechtlichen Forderungen innerhalb der Finanzverwaltung

Rz. 17

Die Finanzbehörden können gegen den Umsatzsteuererstattungsanspruch (oder andere Steuererstattungsansprüche oder Steuervergütungsansprüche) des Leistungsempfängers mit der vom leistenden Unternehmer durch Abtretung erworbenen zivilrechtlichen Forderung grundsätzlich ab deren Fälligkeit aufrechnen (§ 226 AO i.V.m. §§ 387 - 396 BGB).

Rz. 18

Die für eine Aufrechnung erforderliche Gegenseitigkeit ist gewahrt, wenn die (durch Abtretung vom leistenden Unternehmer erworbene zivilrechtliche) Forderung derselben Körperschaft zusteht (§ 226 Abs. 1 AO) oder von derselben Körperschaft verwaltet wird (§ 226 Abs. 4 AO), die auch die Hauptforderung (Umsatzsteuer-Erstattungsanspruch) schuldet.

Rz. 19

Soweit sich die Aufrechnungslage weder aus § 226 Abs. 1 AO aufgrund der Ertragsberechtigung noch aus § 226 Abs. 4 AO aufgrund der Verwaltungshoheit ergibt, kann in geeigneten Fällen die erforderliche Gegenseitigkeit seitens der Finanzverwaltung dadurch hergestellt werden, dass die zivilrechtliche Forderung gegen den Leistungsempfänger zwecks Einziehung an die Körperschaft, die den Umsatzsteuer-Erstattungsanspruch zu erfüllen hat, abgetreten und damit die Gläubiger-/Schuldneridentität i.S.d. § 226 Abs. 1 AO herbeigeführt wird (vgl. BFH-Urteil vom 5.9.1989, VII R 33/87, BStBl II S. 1004).

Rz. 20

Für die Erklärung der Aufrechnung ist die Finanzbehörde zuständig, die den Umsatzsteuer-Erstattungsanspruch des Leistungsempfängers zu erfüllen hat.

V. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Rz. 21

Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 1.10.2010 (BStBl I S. 846), der zuletzt durch BMF-Schreiben vom 25.7.2014 - IV D 2 - S 7100/08/10007:003 - (2014/0635108), BStBl I S. 1114, geändert worden ist, wird in Abschnitt 27.1 wie folgt geändert:

1. Nach Absatz 4 wird folgende Zwischenüberschrift angefügt: "Anwendung von § 27 Abs. 19 UStG".
2. Folgender Absatz 5 wird angefügt:
"(5) Zur Anwendung von § 27 Abs. 19 UStG vgl. BMF-Schreiben vom 31.7.2014, BStBl I 2014, S. 1073."

4. Vordruckmuster für den Nachweis zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen und/oder Gebäudereinigungsleistungen; Vordruckmuster USt 1 TG

(BMF-Schreiben vom 26.8.2014, IV D 3 - S-7279/10/10004)

Anlage: Nachweis zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen und/oder Gebäudereinigungsleistungen

I. Neubekanntgabe des Vordruckmusters

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

(1) Werden Bauleistungen und/oder Gebäudereinigungsleistungen von einem im Inland ansässigen Unternehmer nach dem 30.9.2014 im Inland erbracht, ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner unabhängig davon, ob er sie für eine von ihm erbrachte Leistung im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 und/oder Nr. 8 Satz 1 UStG verwendet, wenn er ein Unternehmer ist, der nachhaltig entsprechende Leistungen erbringt (§ 13b Abs. 5 Satz 2 und 5 i.V.m. Abs. 2 Nr. 4 und 8 UStG i.d.F. von Artikel 8 Nr. 2 Buchstabe b Doppelbuchstaben bb und cc des Gesetzes zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 25.7.2014 [BGBl I S. 1266]). Davon ist auszugehen, wenn ihm das nach den abgabenrechtlichen Vorschriften für die Besteuerung seiner Umsätze zuständige Finanzamt eine im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültige Bescheinigung darüber erteilt hat, dass er ein Unternehmer ist, der derartige Leistungen erbringt. Für diesen Nachweis durch die Finanzämter wird das Vordruckmuster USt 1 TG - Nachweis zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bau- und/oder Gebäudereinigungsleistungen - eingeführt (Anlage). Es ersetzt das mit BMF-Schreiben vom 10.12.2013 - IV D 3 - S 7279/10/10004 (2013/1140882) - (BStBl I S. 1621) neu bekannt gegebene Vordruckmuster, welches bislang nur zum Nachweis der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Gebäudereinigungsleistungen ausgegeben wurde.

(2) Der Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TG ist auf Antrag auszustellen, wenn die hierfür erforderlichen Voraussetzungen gegeben sind. Er kann auch von Amts wegen erteilt werden, wenn das zuständige Finanzamt feststellt, dass die erforderlichen Voraussetzungen erfüllt sind.

(3) Die Gültigkeitsdauer der Bescheinigung ist auf längstens drei Jahre zu beschränken. Die Bescheinigung kann nur mit Wirkung für die Zukunft widerrufen oder zurückgenommen werden. Wenn die Bescheinigung durch das Finanzamt widerrufen oder zurückgenommen wurde, darf sie der Unternehmer nicht mehr verwenden.

(4) Hat das Finanzamt dem Unternehmer einen Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TG ausgestellt, ist er auch dann als Leistungsempfänger Steuerschuldner, wenn er diesen Nachweis gegenüber dem leistenden Unternehmer nicht verwendet. Verwendet der Leistungsempfänger einen gefälschten Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TG und hatte der leistende Unternehmer hiervon Kenntnis, ist nicht der Leistungsempfänger, sondern der leistende Unternehmer Steuerschuldner. Das Gleiche gilt, wenn die Bescheinigung widerrufen oder zurückgenommen wurde und der leistende Unternehmer hiervon Kenntnis hatte.

(5) Der Vordruck ist auf der Grundlage des unveränderten Vordruckmusters herzustellen.

II. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird in Abschnitt 13b.5 Abs. 4 Satz 4 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses vom 1.10.2010, BStBl I S. 864, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 31.7.2014 - IV A 3 - S 0354/14/ 10001/IV D 3 - S 7279/11/10002 (2014/0652740), BStBl I S. 233, geändert worden ist, die Angabe "10.12.2013, BStBl I S. 1621, durch die Angabe 26.8.2014, BStBl I S. xxx," ersetzt.

Die Regelungen dieses Schreibens sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 30.9.2014 erbracht werden.

Die Anlage kann auf der Seite des Bundesfinanzministeriums (<http://www.bundesfinanzministerium.de/>) heruntergeladen werden.

5. Umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Sponsorings aus Sicht des Sponsors

(BMF-Schreiben vom 25.7.2014, IV D 2 - S-7100 / 08 / 10007 :003); Bezug: BMF-Schreiben vom 13.10.2012 - IV D 2 - S 7100/08/10007:003 (2012/ 1019723) - (BStBl I S. 1169)

I. Allgemeines

Nach den Grundsätzen des BMF-Schreibens vom 13.10.2012 (BStBl I S. 1169) ist regelmäßig nicht von einer Leistung des Zuwendungsempfängers an

den Sponsor auszugehen, wenn der Empfänger der Zuwendung auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf seiner Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hinweist. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten, erfolgen (Abschn. 1.1 Abs. 23 UStAE).

Nach dem Ergebnis der Erörterungen der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder gilt hierzu ergänzend Folgendes:

Weist umgekehrt der Sponsor auf seine Unterstützung ohne besondere Hervorhebung lediglich hin, liegt ebenfalls kein Leistungsaustauschverhältnis vor. Von einem zu vernachlässigenden Hinweis i.d.S. kann jedoch nicht ausgegangen werden, sofern dem Sponsor das ausdrückliche Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten.

II. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder werden im Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 1.10.2010 (BStBl I S. 846), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 22.7.2014 - IV D 3 - S 7168/08/10005 (2014/0648477), DB 2014, S. 1714, geändert worden ist, in Abschnitt 1.1 Abs. 23 nach Satz 2 die folgenden Sätze 3 und 4 angefügt:

"³Dies gilt auch, wenn der Sponsor auf seine Unterstützung in gleicher Art und Weise lediglich hinweist. ⁴Dagegen ist von einer Leistung des Zuwendungsempfängers an den Sponsor auszugehen, wenn dem Sponsor das ausdrückliche Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten."

III. Anwendung

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen ab dem 1.1.2013 verwirklichten Sachverhalten anzuwenden.