

3. Berliner Umsatzsteuertag

14.-15. März 2019

„Aktuelle Entwicklungen im
Umsatzsteuerrecht“



3. Berliner Umsatzsteuertag 14.-15. März 2019

„Aktuelle Entwicklungen im Umsatzsteuerrecht“

Terminankündigung

4. Berliner Umsatzsteuertag
12. - 13. März 2020

Informationen abrufbar:



Berliner Umsatzsteuertag

www.berlinerumsatzsteuertag.de

3. Berliner Umsatzsteuertag 14.-15. März 2019

„Aktuelle Entwicklungen im Umsatzsteuerrecht“

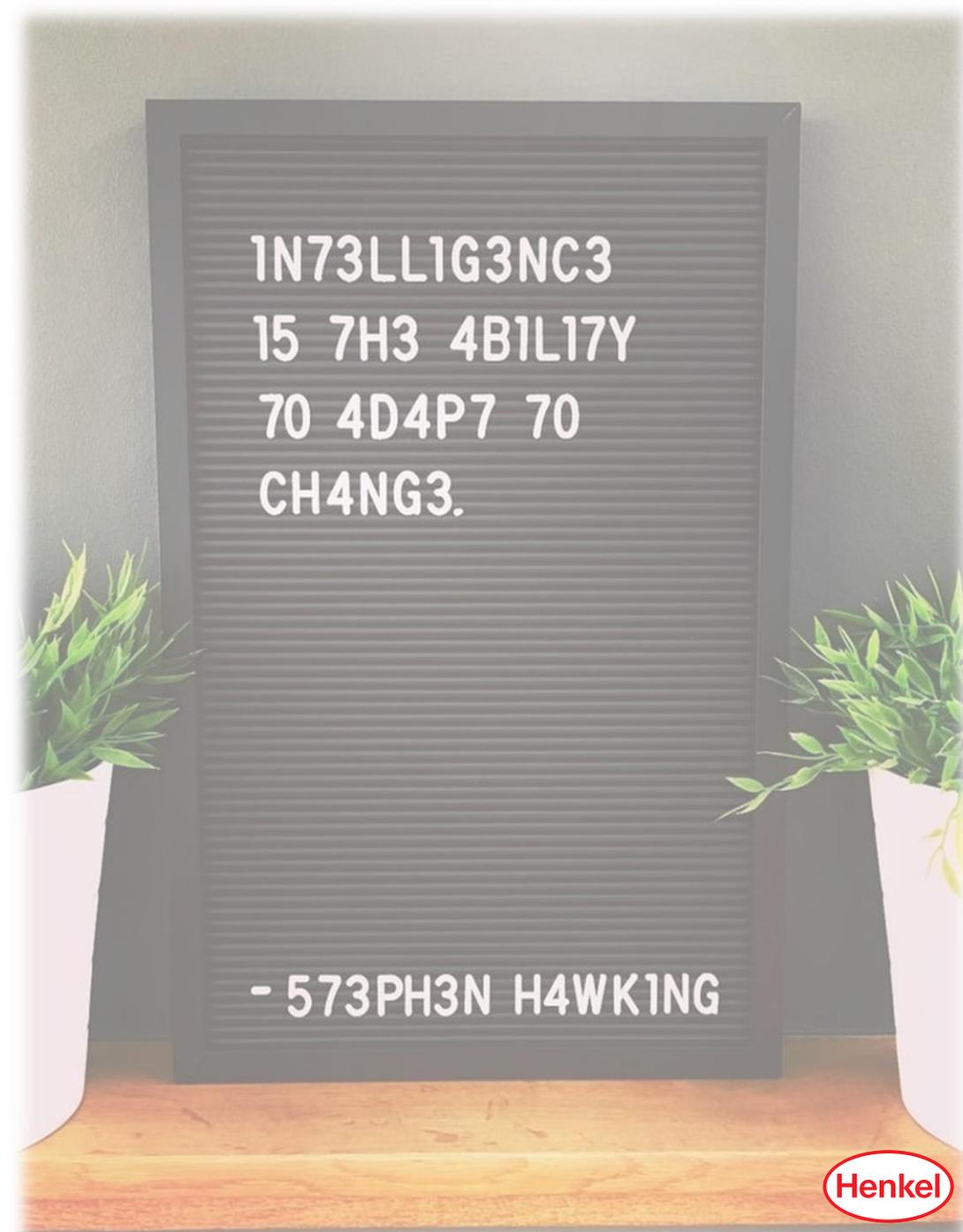
Technische Möglichkeiten im Rahmen der Steuerdeklaration: Chancen und Herausforderungen

Vortrag

Prof. Dr. Robert Risse, *Henkel AG & Co. KGaA*

Technische Möglichkeiten im Rahmen der Steuerdeklaration: Chancen & Herausforderungen

Prof. Dr. Robert Risse
15. März 2019



| Agenda

1. Steuern 4.0
2. Chancen & Herausforderungen der Digitalisierung
3. Anwendungsbeispiele

Business Intelligence

Autonome
Roboter

Big Data &
Analytik

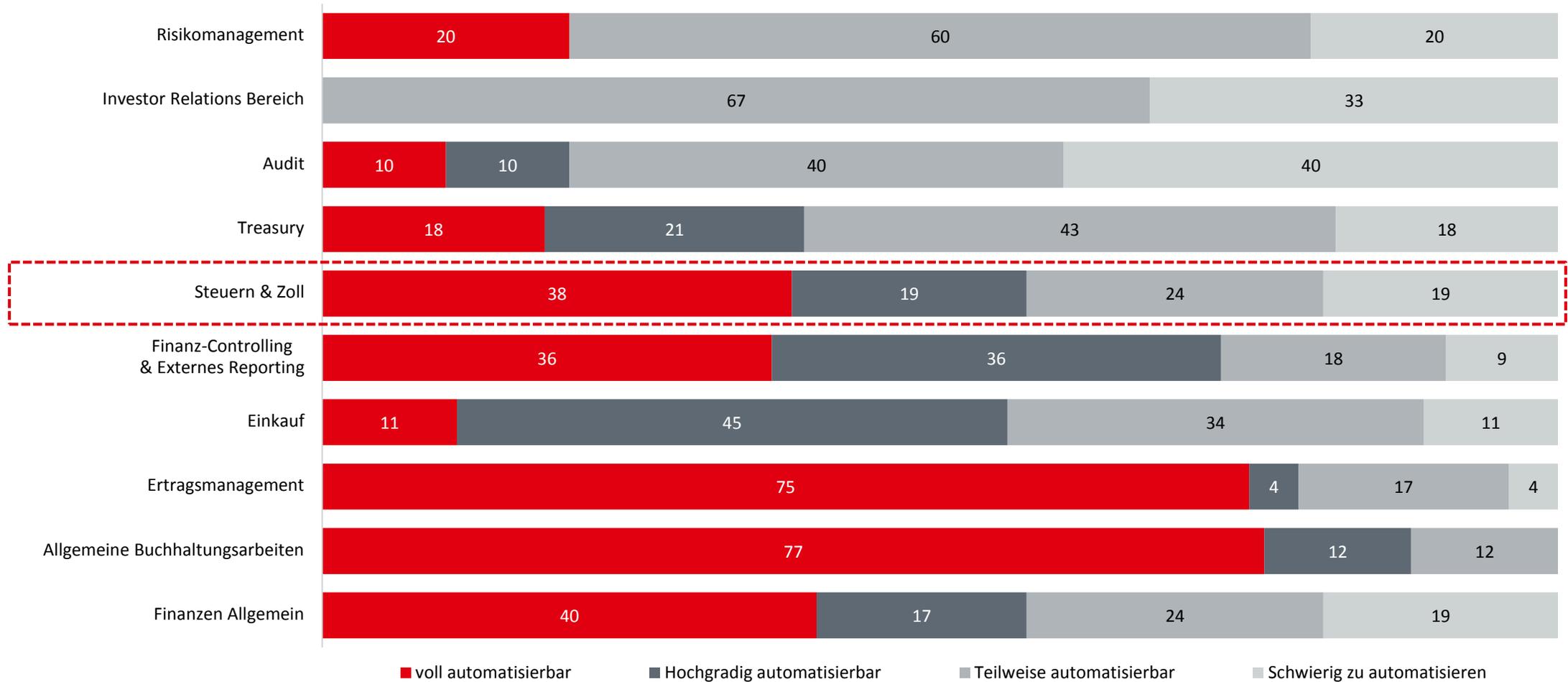
Internet
der Dinge

Datensicherheit

Künstliche Intelligenz

Steuern 4.0

Potenziale der Automatisierung von Finanzfunktionen



Quelle: McKinsey

Automatisierung von Finanzaktivitäten

Überblick

Muster- beispiel	Heute	 <p>Planung</p> <ul style="list-style-type: none"> Strategische Planung Zielvorgabe Finanzplanung Prognosen Steuer-/Treasury-Planung 	 <p>Transaktion</p> <ul style="list-style-type: none"> Lieferantenzahlungen Mitarbeiterzahlungen Kundenbelege Bargeldmanagement 	 <p>Konto</p> <ul style="list-style-type: none"> Transaktionsabrechnung Anlagenbuchhaltung Steuerberatung 	 <p>Kontrolle</p> <ul style="list-style-type: none"> Buchhaltungsabschluss / Konsolidierung Kontoabstimmung Fehlerbehandlung Internes Audit 	 <p>Compliance</p> <ul style="list-style-type: none"> Gesetzliche Berichterstattung Steuererklärung Gesetzliche Konformität Einhaltung von Richtlinien 	 <p>Reporting</p> <ul style="list-style-type: none"> Leistungsberichte für Unternehmen Finanzberichterstattung Managementberichterstattung 	 <p>Analyse</p> <ul style="list-style-type: none"> Portfolio-Analyse Leistungsanalyse Investitionsanalyse 	 <p>Beratung</p> <ul style="list-style-type: none"> Unternehmensberater Unterstützung bei der Strategieumsetzung M&A-Unterstützung
	Morgen	 <p>Planung</p>	 <p>Transaktion</p>	 <p>Konto</p>	 <p>Kontrolle</p>	 <p>Compliance</p>	 <p>Reporting</p>	 <p>Analyse</p>	 <p>Beratung</p>
	Cashflow-Prognose	Optimierung des Betriebskapitals	KI-gesteuerte Optimierung des Finanzabschlusses	Blockchain	Algorithmisierung	Explorative Analytik			

 Fokussierung der Zeit der Fachkräfte
  Weitgehend digitalisiert (>80%)

Source: Accenture

➤ Chancen & Herausforderungen der Digitalisierung



| Chancen und Herausforderungen der Digitalisierung in der Steuerwelt

Chancen

- **Automatisierung** von Prozessen und Routineaufgaben und **Effizienzsteigerung**
- Verbesserung der **Tax Compliance** durch bessere **Transparenz**
- **Echtzeit-Zugriff** auf relevante Informationen
- **Zentrale Steuerung** der steuerlichen Aktivitäten

Herausforderungen

- **Vielzahl** an Daten
- Kontrolle und **Überwachung** der Systeme
- Schnelle **Reaktionsfähigkeit und Flexibilität** muss gewährleistet werden
- Mitarbeiter mit **IT Kompetenz** im Steuerbereich
- Erfüllung der Anforderungen von **Steuerbehörden**

| Digitale Steuer-Welt

Was wird benötigt?



Cloud-Lösungen

Mit den Daten in einer so genannten Daten-Cloud ist die Computertechnologie für BI & AI kein Problem mehr. Die Datenberechnungen selbst sind nicht mehr durch die Art der Serverkapazitäten etc. eingeschränkt.



Komplexität

Steuer- & Zoll-Daten und Prozesse sind regelbasiert. Der berühmte „Same As Last Year“-Ansatz gibt Anlass zu verbesserten Algorithmen zur Steuerprognose, zur Antizipation von Trends z.B. innerhalb von Steuererklärungszyklen und sogar zur Erstellung von Steuererklärungen. Komplexität wird nicht mehr das Thema sein.



Zugänglichkeit der Daten

Die Dateneingabe bleibt vorerst bestehen. Soweit die richtigen Daten verfügbar sind, kann BI & AI dazu beitragen, die Vorhersagekraft von BI & AI im Bereich Steuern & Zoll zu „entschlüsseln“.

➤ Digitalisierung der Steuerdeklaration



Digitale Übermittlung von Daten versus Dateninhalte in traditionellen Steuererklärungen

	Quantitative data	Qualitative data
	<p>Stamm- & Bewegungsdaten</p> <p>Verkäufer- /Kundendetails/ Rechnungsinhalte Importdetails/ Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen</p>	<p>Finanzielle versus operative Daten</p> <p>Rechnungslegungsdaten Hauptbuch, Kontenpläne Steuerliche Verluste, Kapitaleinzahlungen</p>
Globale Regelungen	<p>Verrechnungspreise Zollregelungen</p>	<p>Steuerrechnungen z.B. nach IAS 12</p>
Regionale versus lokale Regeln	<p>Europäische Mehrwertsteuer Indirekte Steuern</p>	<p>Gewerbesteuer US Staaten Steuern</p>

Querverweise zu anderen Datenquellen werden zunehmend möglich

| Anwendungsbeispiel Reporting

Country-by-Country Reporting

Tools zur Bewertung von
Steuerrisiken

IAS 12 Steuerermittlung

IFRS-Bilanz &
GuV

lokale Bilanz
und GuV

Verrechnungs-
preisdokument-
tation &
Berichte

Steuerrisiko-
management

SAF-T
Berichte

Local reports for
tax returns

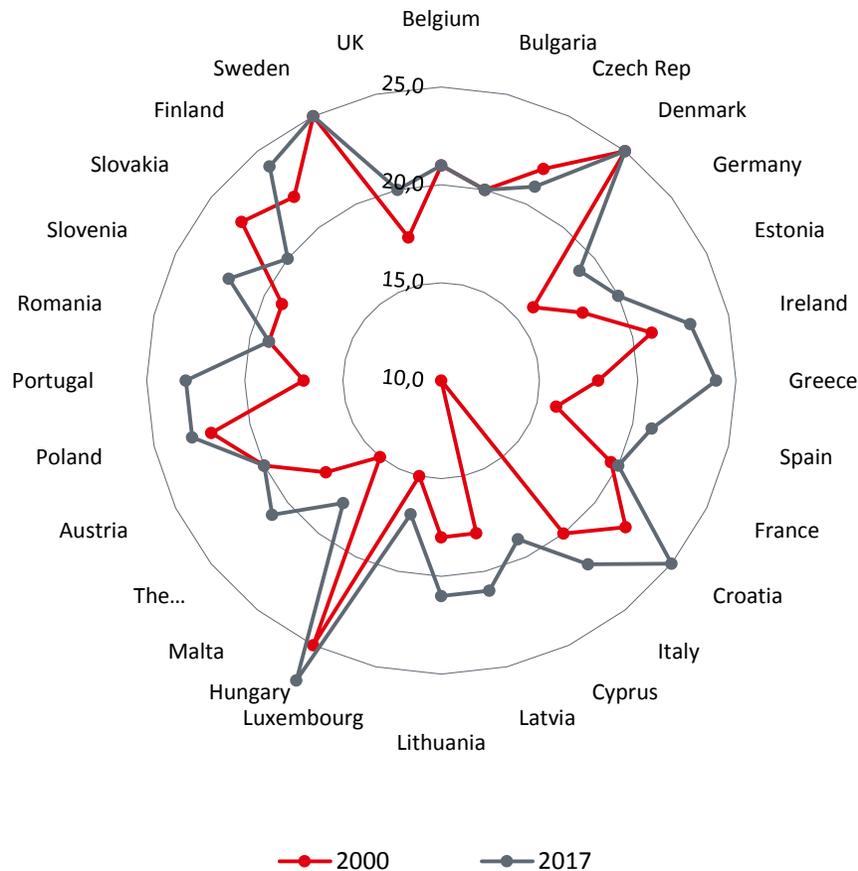
Alle Arten von direkten und indirekten Steuererklärungen

› Anwendungsbeispiele

Business Intelligence – Analysen / Reporting

Anwendungsbeispiel

Reporting / Analytik im Bereich EU-Mehrwertsteuer



Themen	Beschreibung	Effekt
Häufiger Exporteur	Überwachung pro Lieferant in Bezug auf die Gesamtverkäufe, die steuerbefreit sind.	Cash-Effekt
Nachweis der Lieferüberwachung	Verfolgung unbestätigter, grenzüberschreitender Lieferungen, sog Gelangensbestätigung	Cash-Effekt
Vorsteuer-erstattung	Einheitliches Verfahren zur Vorsteuererstattung (z.B. Reisekostenerstattung)	Potenzielle Einsparungen
Einfuhr-umsatzsteuer	Identifizierung der nicht beanspruchten Einfuhrumsatzsteuer	Potenzielle Einsparungen
Firmenwagen	Mehrwertsteuer auf die tatsächliche Kostenbasis anstelle der vereinfachten Steuerbemessungsgrundlage	Potenzielle Einsparungen
Grenzüberschreitende Rabatte	Vorsteuer nur dann zu korrigieren, wenn sich die Bemessungsgrundlage ändert und der Vorgang nicht steuerfrei ist.	Potenzielle Einsparungen
Korrektur von Rechnungen	Keine Zinszahlungen	Potenzielle Einsparungen
MwSt-Gruppierung	einschließlich Partnerschaften	Cash-Effekt

BREXIT Simulator

Überblick

Ziel	<ul style="list-style-type: none">▪ Simulation der potenziellen Auswirkungen von Mehrwertsteuer (Position) und Zoll (Pflichten) auf Henkel anhand verschiedener Brexit-Szenarien durch Künstliche Intelligenz (KI) Algorithmen
Strategie	<ul style="list-style-type: none">▪ Potenzielle Umleitungen von Warenströmen können aus steuerlicher Sicht bewertet werden▪ Einzelbewertung der Compliance (z.B. Umsatzsteuerregistrierung) und der Kundenanforderungen
Vorgehensweise	<ul style="list-style-type: none">▪ Aufbau eines vollständigen Datensatzes für 2017 Transaktionen für Ein- und Ausgangsströme, angereichert mit zusätzlichen umsatzrelevanten Informationen (z.B. Mehrwertsteuersätze) und Zoll (z.B. Freihandelszonen)▪ Hardcode-Logiken von Brexit-Szenarien und Anbindung an die Datenbasis
Ergebnisse	<ul style="list-style-type: none">▪ Die weltweiten Zollausswirkungen und Umsatzsteuer können für Ein- und Ausgangsströme bewertet werden

BREXIT Simulator

Szenarien-Definitionen

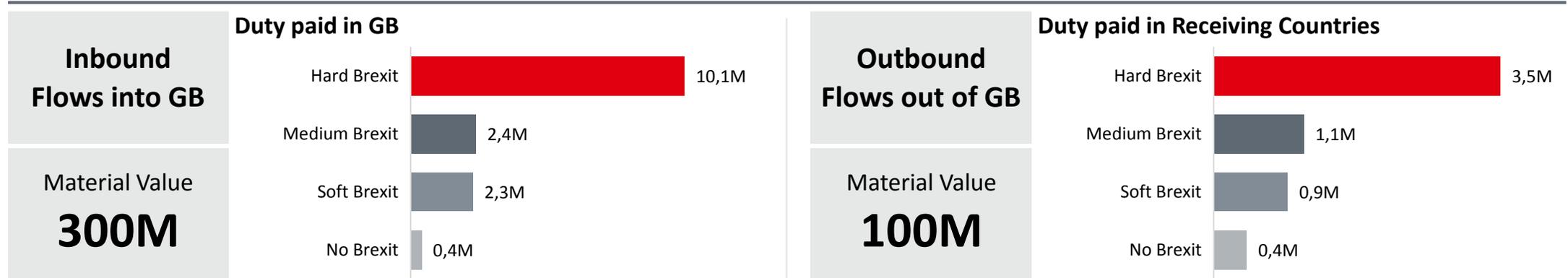
Annahmen im Bereich: Zoll

Szenario	GB – EU	GB – FTA Partner Länder
Kein Brexit	Gemeinsamer Markt oder Zollunion (0% Zollsatz)	Bestehende EU-Freihandelsabkommen bleiben bestehen (80% Auslastung)
“Soft Brexit”	Freihandelsabkommen (80% Auslastung)	Bestehende EU-Freihandelsabkommen bleiben bestehen (80% Auslastung)
“Medium Brexit”	Freihandelsabkommen (80% Auslastung)	Beziehungen zu Drittländern (WTO-Fallback)
“Hard Brexit”	Beziehungen zu Drittländern (WTO-Fallback)	Beziehungen zu Drittländern (WTO-Fallback)

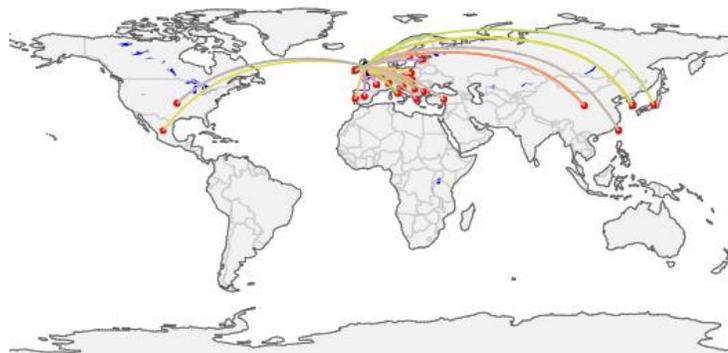
BREXIT Simulator basierend auf KI-Algorithmen

Demoverision

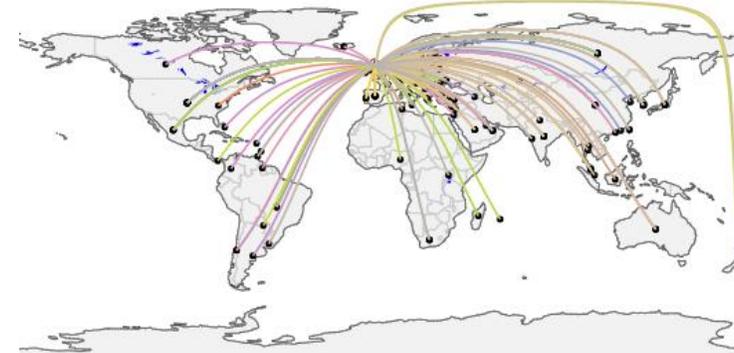
FTG Brexit Simulator (Customs)



Inbound Flow Simulator



Outbound Flow Simulator



BREXIT Simulator

Demoversion

Brexit Flow Simulator – Inbound GB

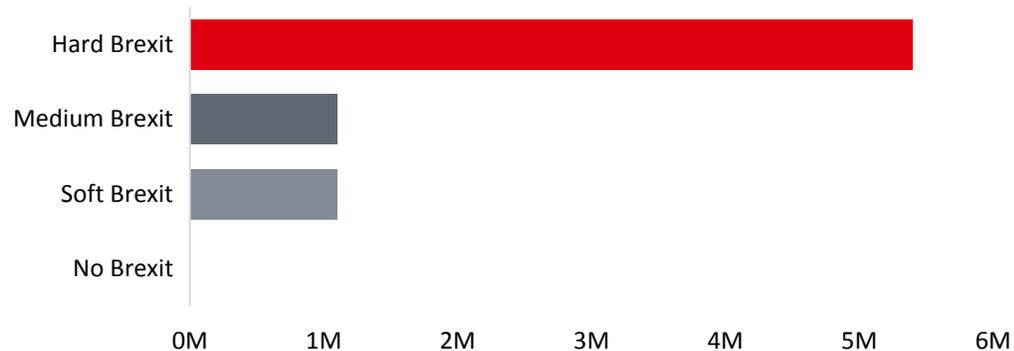
All Values in EUR

Original Inbound Flow

Filter – Seller	Departure Country Germany	Selling Company Type All	Selling Company All
Filter – Buyer	Destination Country BB	Buying Company Type All	Buying Company All
Filter – Material	Material Type All	Business Unit All	Material All

Material Value (EUR)	Duty Paid NB	Duty Paid SB	Duty Paid MB	Duty Paid HB
144M	0	1M	1M	5M

Duties Paid (EUR) in GB – Original Flow



Select an alternative flow by choosing a departure country alternative below

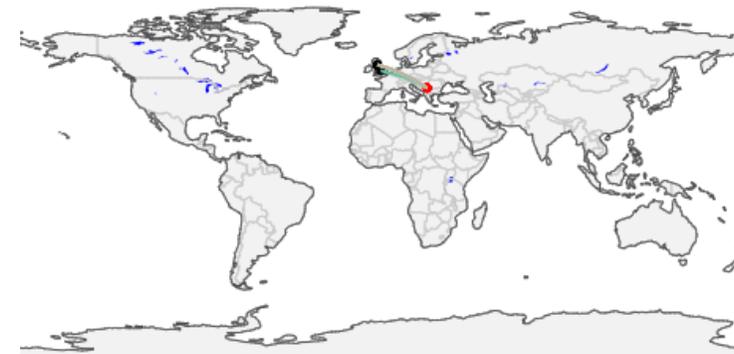
- No Brexit = NB
- Medium Brexit = MB
- Soft Brexit = SB
- Hard Brexit = HB

Alternative Inbound Flow

Departure Country Alternative

Serbia

Δ Duty Paid NB	Δ Duty Paid SB	Δ Duty Paid MB	Δ Duty Paid HB
1.1M!	0.0M✓	4.3M!	0.0M✓





› **Anwendungsbeispiele**
Künstliche Intelligenz –
Anomalieerkennung durch Algorithmen

Anomalieerkennung Umsatzsteuer

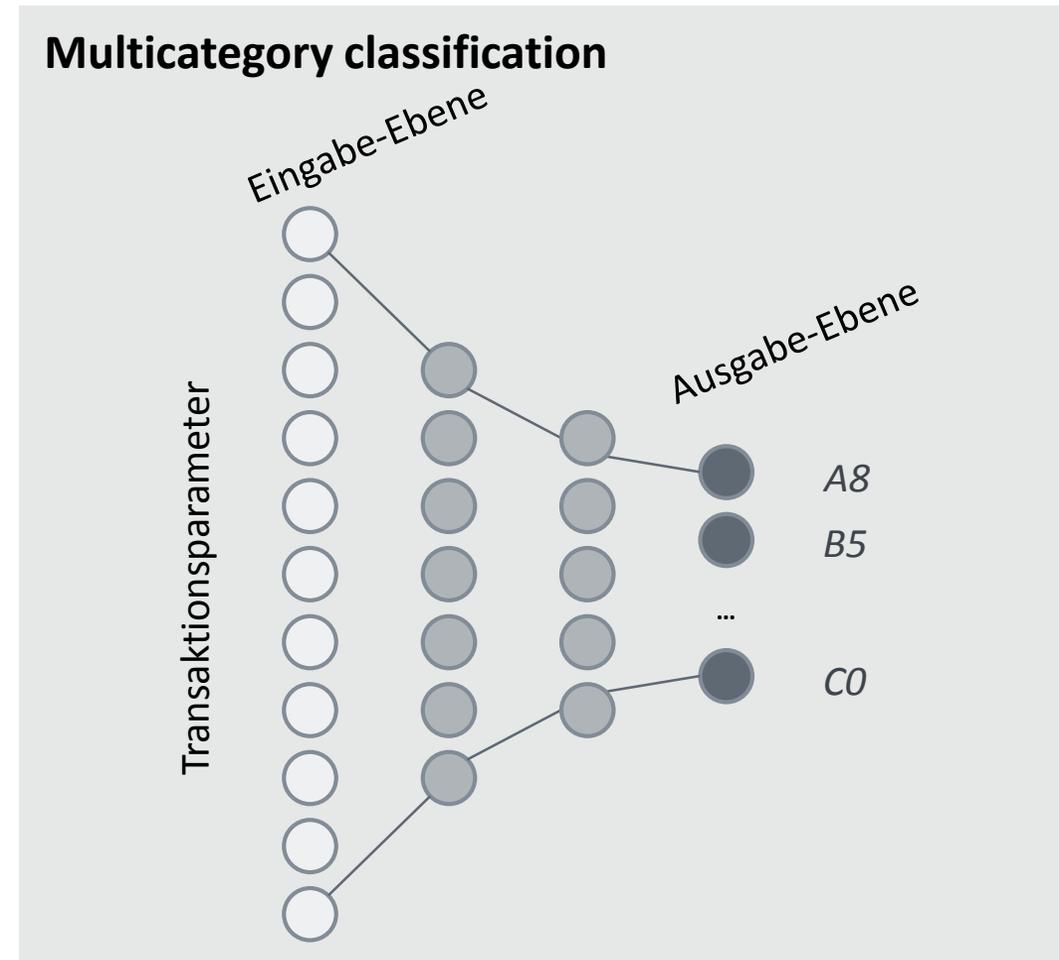
Überblick

Ziel	Erstellen Sie einen Algorithmus , der erkennen kann, ob das ermittelte Umsatzsteuerkennzeichen korrekt eingestellt ist (d.h. den Landesgesetzen und dem Henkel Global Supply Chain Modell entspricht).
Nutzen	<ul style="list-style-type: none">▪ Vermeidung von Compliance-Verletzungen und möglichen Klagen▪ Reduziert den manuellen Aufwand bei manuellen Prüfungen.▪ Implementierung einer "Zweitmeinung" in den Prozess der Steuerkennzeichenbestimmung
Vorgehensweise	Anomalieerkennung über ein neuronales Netzwerk <ul style="list-style-type: none">▪ Multikategorisches Klassifizierungsnetzwerk – Algorithmus -
Wichtige Ergebnisse	<ul style="list-style-type: none">▪ Das neurale trainierte Netzwerk erreicht eine Genauigkeit von 98 % bei der Bestimmung der Steuerkennzeichen. Die restlichen 2% können als "Anomalien" interpretiert werden und sollten von Mehrwertsteuerexperten überprüft werden.▪ Erste Tests haben gezeigt, dass unter den 2% sowohl reale Anomalien als auch Fehlalarme sind, die hauptsächlich auf Probleme bei der Datenmodellierung in den Quellsystemen zurückzuführen sind. Diese werden in den nächsten Wochen adressiert. Henkel-Mehrwertsteuerexperten haben bereits den Mehrwert bestätigt, den die KI mit den aktuellen Ergebnissen in den täglichen Arbeitsablauf bringt.

Anomalieerkennung Umsatzsteuer Netzwerk-Layout

- Der Multikategorie-Klassifikator wird auf alle SAP-Transaktionen geschult, deren Steuerkennzeichen durch das SAP-Findungsregelwerk bestimmt wird
- Der vorhergesagte Steuerkennzeichen-Ausgabeknoten "leuchtet"
- Identifizierung von Anomalien, bei denen das Steuerkennzeichen falsch vorhergesagt wurde!

Genauigkeit 98%



Anomalieerkennung Umsatzsteuer

Erste Ergebnisse

Echte Anomalien:

- Die Vorhersage ist richtig, aber aus dem Grund, dass cc0001 nur eine begrenzte Registrierung in Spanien hat, können wir keine Rechnungen mit dem Steuerkennzeichen C0 ausstellen
- Die Vorhersage ist korrekt. AP wurde mit falschem Steuerkennzeichen angelegt, weil das Steuerbestimmungsland manuell in DE überschrieben wurde.

Vorhersage von TaxCodes mit Klassifikation Neuronales Netzwerk

Daten: Transaktionen ab Juli 2018, Steuerkennzeichen Land = DE

Vorhersage

Vorhersage	A8	B5	C0	D0	E4	EA	EB	EM	F5	G0	G8	G9	U8	U9	V0	YA	YB	YC	Z6	Z7
A8	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
B5	0	4981	1	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C0	0	0	179	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
D0	0	0	0	10	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
E4	0	0	0	0	572	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
EA	0	1	0	0	0	4303	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
EB	0	0	0	0	0	0	908	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
EM	0	0	0	0	0	0	0	54	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
F5	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
G0	0	5	0	0	0	0	0	0	0	24	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
G8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	145	0	0	0	0	0	0	0	0	0
G9	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	116	0	0	0	0	0	0	0	0
U8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	19	0	0	0	0	0	0	0
U9	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0	20	0	0	0	0	0	0
V0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	20	0	0	0	0	0
YA	0	60	0	0	3	0	3	0	0	0	0	0	0	0	0	6036	0	1	0	0
YB	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	54	0	0	0
YC	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	421	0	0
Z6	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Z7	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5963

Noch fehlende Eingabedaten, Monaco wurde als Export behandelt. → Wird aktualisiert!

Korrekte Vorhersage, aber falsche Referenz, aufgrund von Problemen bei der Datenmodellierung beim Stornieren von Rechnungen oder anderen nicht standardisierten Dokumentenflüssen → Wird aktualisiert!

Analysierte Transaktionen	23905
korrekt	23825
falsch	80
Genauigkeit	99,67%



Anomalieerkennung Umsatzsteuer

Erkenntnisse & nächste Schritte

Erkennt- nisse

- Die Bereitstellung der Eingabedaten für die Steuerkennzeichenbestimmung war eine Herausforderung: Henkel-Mehrwertsteuerexperten definierten SAP-Felder, die bei der Festlegung des Regelsatzes eine Rolle spielen. Diese mussten mit den Feldern im EDW-Datenmodell abgeglichen werden.
- Eine Query wurde definiert und durch mehrere Iterationen optimiert, um die komplexe Verknüpfung von Tabellen und die daraus resultierenden Performance-Probleme zu lösen.
- Für den gesamten Informationssatz fehlen noch zwei Datenfelder. Die Vorhersagegenauigkeit wird noch höher sein, wenn sie verfügbar ist.
- Das **Training des Algorithmus war relativ geradlinig**, da es sich um ein klassisches Problem der **mehrkategorischen Klassifizierung** mit dem Luxus eines nahezu vollständigen Informationssatzes handelt.

Nächste Schritte

- Behebung von Problemen bei der Modellierung von EDW-Mehrwertsteuerdaten.
- Tests für die Erkennung von Anomalien auf einer **größeren Teilmenge** (nicht nur DE).
- **Entwerfen eines Geschäftsprozess**, der die Anomalieerkennung in einen Workflow integriert.
- Implementierung der notwendigen technischen Infrastruktur für den Produktionseinsatz.
- Schulung der Benutzer und Testablauf.

> Anwendungsbeispiele

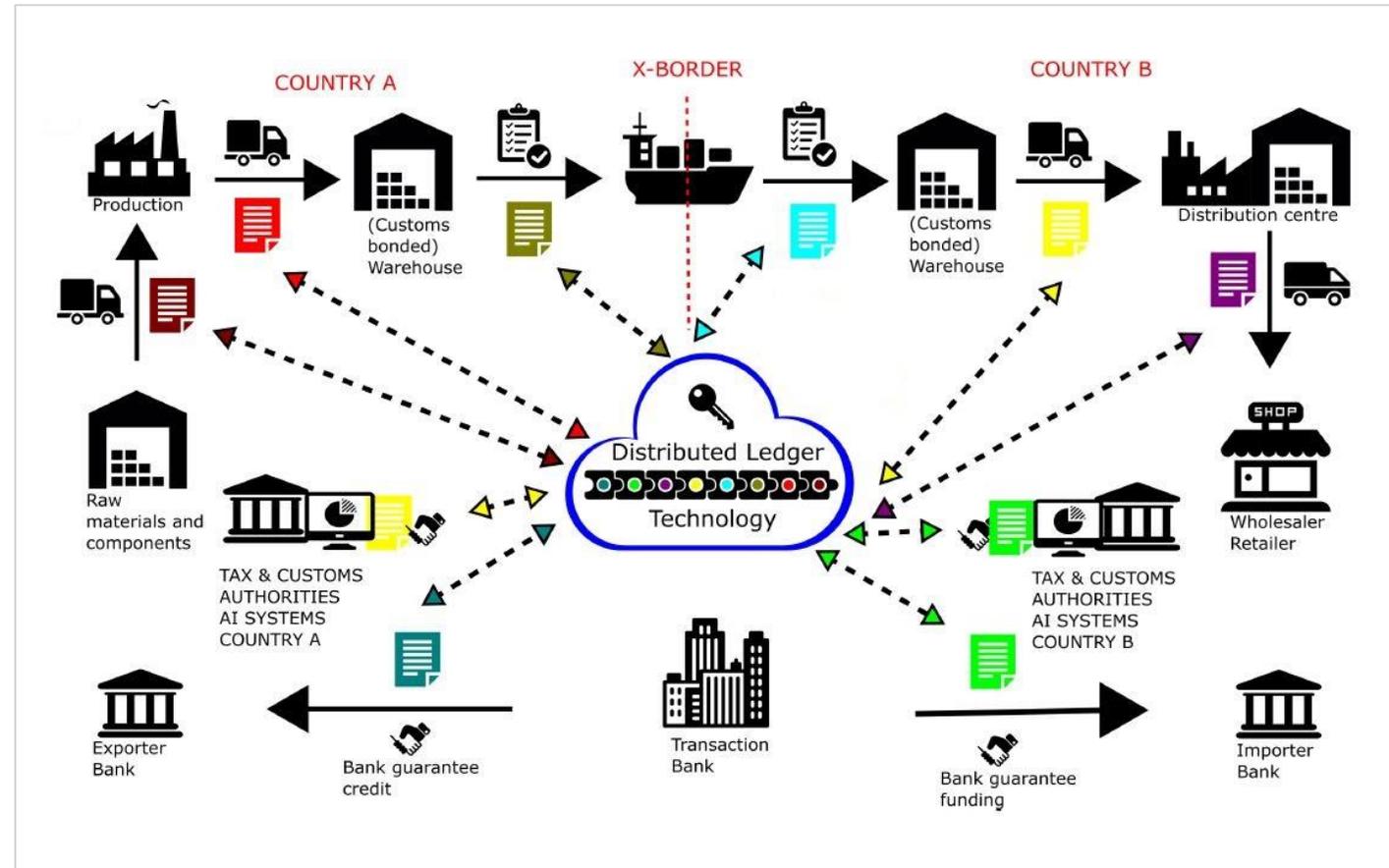
Blockchain –

„eine neue Art der Genauigkeit“

BI / Blockchain FTG

Blockchain

- Framework für eine **einzig**e **Wahrheitsquelle**
- **Echtzeit-Statuseinblicke** für alle Beteiligten
- Deutliche **Reduzierung des Verwaltungsaufwands** und der **Compliance-Kontrollen** im Bereich der Gewerbe- und Steuerabwicklung
- **Fehler- / Inkonsistenzbeseitigung**



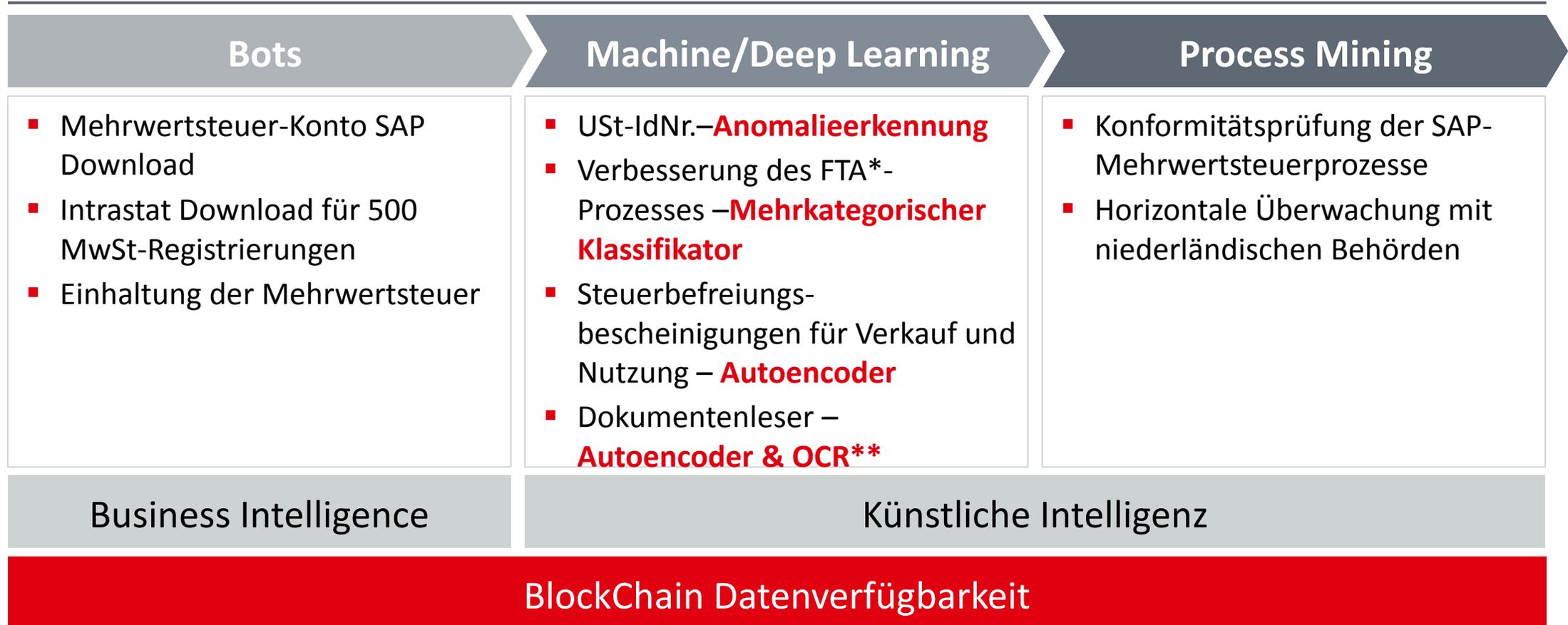
| Anwendungen im Steuerbereich



Anwendung	Beschreibung	Quelle
Kapitalertragsteuer	Vermeidung mehrfacher Steuerbescheinigungen auf Kapitalerträgen, insbesondere in der internationalen Besteuerung	Hyvärinen et al. 2017
Umsatzsteuer	Digitalisierung der Rechnung, Abführen der Vorsteuer in Echtzeit, Vermeidung von Steuerbetrug	Government Office of Science 2016, Groß 2017, Kowallik 2018, Wijaya et al. 2017
Verbrauchssteuer	Echtheit der Ware, Nachweis der Versteuerung	
Verrechnungspreise	Dokumentation von Verrechnungspreisen, Nachweis, dass Spannbreite bei allen Transaktionen eingehalten wurde	Kowallik 2018
Zoll	Dokumentation der Warenströme, Abliefernachweis („proof of delivery“)	Botton 2018
Compliance und Betriebsprüfung	Existenznachweis von steuerlich relevanten Transaktionen und deren richtige Abwicklung, Echtzeit-Betriebsprüfung	Hinerasky und Kurschildgen 2016, Loitz 2016, Owens und de Jong 2017

Digitale Initiativen Überblick

Process Mining vs. Algorithmen



*FTA= Free Trade Agreement (Freihandelsabkommen)

**OCR= Optical Character Recognition (Optische Zeichenerkennung)

Digitale Zukunft der Steuerabteilung

Die Zukunft ist jetzt!



Vielen Dank!

3. Berliner Umsatzsteuertag 14.-15. März 2019

„Aktuelle Entwicklungen im Umsatzsteuerrecht“

Das finale europäische Mehrwertsteuersystem: Stand der Diskussion

Einführungsreferat

Jan Körner, *BASF SE*

Diskussion

Prof. Dr. Roland Ismer, *Universität Erlangen-Nürnberg (FAU)*

MRin Dr. Helga Marhofer-Ferlan, *Bayerisches Staatsministerium der Finanzen und für Heimat*

Donato Raponi, *Deloitte*

Moderation:

Annette Selter, *BDI e.V.*

Das finale europäische Mehrwertsteuersystem: Stand der Diskussion.

3. Berliner Umsatzsteuertag

15.03.2019

Jan Körner, BASF SE

Analyse im ersten Dokument zum Grünbuch der Kommission zur Zukunft der Mehrwertsteuer vom 1. Dezember 2010

- *„Die Tatsache, dass inländische und EU-interne Umsätze für MwSt-Zwecke nach wie vor unterschiedlich behandelt werden, kann das gute Funktionieren des Binnenmarktes beeinträchtigen.*
- *Erschwerend kommt noch hinzu, dass das MwSt-Recht der EU den Mitgliedstaaten zahlreiche Optionen und Sonderregelungen zugesteht, die dazu führen, dass die Bestimmungen EU-weit voneinander abweichen.“*

Wesentliche Zwischenschritte vor dem detaillierten Vorschlag vom 25. Mai 2018

- Abkehr vom Ursprungslandprinzip als politisch nicht durchsetzbar im finalen Dokument zum Grünbuch (12.2011) → zur Kenntnis genommen im Rat (05.2012)
- Neuregelung des grenzüberschreitenden elektronischen Handels (12.2017)
- Vorschläge für Vereinfachungsregelungen für kleine und mittlere Unternehmen (01.2018)
- Vorschläge zur weiteren Entharmonisierung der Mehrwertsteuersätze (01.2018)
- befristete Regelungen zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (umgesetzt 11.2018 und 12.2018)
- Umsetzung der „schnellen Lösungen“ mit Wirkung ab 2020 (12.2018)

Vorüberlegungen zum finalen System

Sechs Optionen (ohne hybride Varianten)

1. bestehendes Mehrwertsteuersystem wird nicht geändert –Tu-nichts-Option;
2. mühsamste Probleme werden beseitigt, ansonsten ändert sich nichts – sog. „schnelle Lösungen“;
3. Besteuerung im Mitgliedstaat der Beendigung des Transportes der Waren, Steuerschuldner ist liefernder Unternehmer;
4. Besteuerung im Mitgliedstaat der Beendigung des Transportes der Waren, Steuerschuldner ist Erwerber;
5. Besteuerung im Mitgliedstaat der Ansässigkeit bzw. festen Niederlassung des Erwerbers, Steuerschuldner ist liefernder Unternehmer;
6. Besteuerung im Mitgliedstaat der Ansässigkeit bzw. festen Niederlassung des Erwerbers, Steuerschuldner ist Erwerber.

Zertifizierter Steuerpflichtiger, Artikel 13a

Voraussetzungen:

- keine schwerwiegenden oder wiederholten steuer- oder zollrechtlichen Verstöße, keine schweren Wirtschaftstraftaten, und
- hohes Maß an Kontrolle seiner Tätigkeit und der Warenbewegungen und
- Zahlungsfähigkeit oder Vorlage von Garantien, z.B. durch Finanzinstitute

- Alternativ: Status als zugelassener Wirtschaftsbeteiligter für Zollzwecke.

Vierklang steuerbarer Lieferungen, Artikel 14

1. (allgemeine) Lieferungen von Gegenständen (innerhalb eines Mitgliedstaates), Artikel 14 Abs. 1;
2. Fernverkäufe von Gegenständen innerhalb der Union ab 1.1.2021, Artikel 14 Abs. 4 Nr. 1;
3. Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen ab 1.1.2021, Artikel 14 Abs. 4 Nr. 1;
4. Lieferungen von Gegenständen innerhalb der Union (ab 1.7.2022), Artikel 14 Abs. 4 Nr. 3.

Dualismus des Ortes bewegter Lieferungen

- (allgemeine) Lieferungen von Gegenständen (innerhalb eines Mitgliedstaates), Artikel 14 Abs. 1
 - Artikel 32 Unterabsatz 1 – Ort des Beginns der Beförderung/Versendung
- Lieferungen von Gegenständen innerhalb der Union, Artikel 14 Abs. 4 Nr. 3
 - Artikel 35a – Ort der Beendigung der Beförderung/Versendung

Künftiges System dreier einziger Anlaufstellen

1. einzige Anlaufstelle für Dienstleistungen durch nicht in der Union ansässige Steuerpflichtige, Artikel 358a bis 369, mit Wirkung ab dem 1.1.2021 modifiziert;
2. einzige Anlaufstelle für nicht im Mitgliedstaat der Besteuerung ansässige (Unions-) Steuerpflichtige, Artikel 369a bis 369k, wie sie mit Wirkung ab dem 1.7.2022 eingeführt werden soll;
3. einzige Anlaufstelle für Fernverkäufe von aus Drittgebieten oder Drittländern eingeführten Gegenständen einschließlich der Entrichtung der Einfuhrmehrwertsteuer Artikel 369l bis 369zb, mit Wirkung ab dem 1.1.2021 eingeführt.

Einziges Anlaufstelle, Artikel 369a bis 369k – Meldefelder je Mitgliedstaat der Besteuerung (26)

- Gesamtbemessungsgrundlage,
- anzuwendende Steuersätze,
- Mehrwertsteuerbetrag aufgliedert nach Steuersätzen,
- Gesamtbetrag der Mehrwertsteuer,
- Gesamtbetrag der Mehrwertsteuer, die aufgrund einer Umkehr der Steuerschuldnerschaft geschuldet wird,
- die Vorsteuerbeträge,
- verbleibende Zahllast oder verbleibende Vorsteuerüberhang,
- Lieferungen, die aus anderen Mitgliedstaaten versandt oder befördert werden → nach Gesamtwert je Abgangsmitgliedstaat gesondert gemeldet.

ENDE

3. Berliner Umsatzsteuertag 14.-15. März 2019

„Aktuelle Entwicklungen im Umsatzsteuerrecht“

Neues aus der Rechtsetzung

Einführungsreferat

Dr. Günter Hofmann, *Bundesministerium der Finanzen*

Diskussion

Alexandra Breymayer, *Claas KGaA mbH*

Jan Körner, *BASF SE*

Wolfgang Matt, *Hilti AG*

Alexander Moldan, *Audi AG*

Wolfgang Tausch, *Ministerium der Finanzen NRW*

Moderation:

Brigitte Neugebauer, *DIHK*

3. Berliner Umsatzsteuertag 14.-15. März 2019

„Aktuelle Entwicklungen im Umsatzsteuerrecht“

Neues aus der Rechtsprechung

Einführungsreferat

Andreas Treiber, *Bundesfinanzhof*

Diskussion

Markus Moos, *Hessisches Ministerium der Finanzen*

Jürgen Scholz, *WTS*

Prof. Dr. Bettina Spilker, *Universität Wien*

Prof. Dr. Thomas Stapperfend, *FG Berlin Brandenburg*

Moderation:

Dr. Tanja Walter-Yadegardjam, *Freshfields Bruckhaus Deringer*

NEUES AUS DER RECHTSPRECHUNG

Einführungsreferat

Andreas Treiber,
Richter am Bundesfinanzhof

Bruchteilsgemeinschaft kann nicht Unternehmerin sein?

– Der Sachverhalt

K und drei andere Erfinder als Lizenzgeber schlossen Lizenzverträge mit einer KG über die Vermarktung ihrer Erfindungen. K versteuerte zunächst die anteiligen Einnahmen als Einzelunternehmer und wendete den ermäßigten Steuersatz an.

Die KG erstellte Gutschriften mit dem Regelsteuersatz. Die Gutschriften nannten den Namen und Anschrift des K und nahmen Bezug auf den Lizenzvertrag.

FG München bejahte Steuerschuld des K nach § 14c Abs. 2 UStG, da es davon ausging, dass Bruchteilsgemeinschaft der Erfinder leistende Unternehmerin war (**Urteil vom 9.6.2015 14 K 608/13, EFG 2016, 1379**).

1. Rechtszug: kann Unternehmerin sein

BFH v. 16.3.2017 V R 27/16 (BFH/NV 2017, 1143, Rz 13):

- „Ist mit dem FG davon auszugehen, dass **Unternehmer die Bruchteilsgemeinschaft, nicht aber der einzelne Erfinder war**, liegt es nahe, die Gutschriften, die auf die ... Lizenzverträge verwiesen, aufgrund dieser Bezugnahme **als an die jeweilige Bruchteilsgemeinschaft** --nicht aber als an den Kläger-- **als Leistenden** erteilt anzusehen.
- „Geht das FG daher von einer **Unternehmereigenschaft der Gemeinschaft anstelle des Gemeinschafters** aus, hat es sich mit der naheliegenden Möglichkeit auseinanderzusetzen, dass die Gutschrift aufgrund einer Bezugnahme auf den der Leistungserbringung zugrunde liegenden Vertrag **als auf die Gemeinschaft als Leistende** ausgestellt anzusehen ist.“

Bruchteilsgemeinschaft kann nicht Unternehmerin sein?

– 2. Rechtszug

FG München vom 10.10.2017 14 K 1548/17 (EFG 18, 578):

- Eine Bruchteilsgemeinschaft ist grundsätzlich Leistender und Unternehmer, wenn die Gemeinschaftler **gemeinsam einen Vertrag mit einem Dritten schließen**; dies gilt aber nicht, wenn die Gemeinschaft nicht nach außen in Erscheinung tritt (Rz 29).
- Etwas anderes gilt aber, wenn **abweichend von § 432 BGB** vereinbart wird, dass Leistender nicht gemeinschaftlich an alle, sondern an die jeweiligen Gemeinschaftler unmittelbar zu leisten hat. In diesem Fall **tritt die Gemeinschaft überhaupt nicht nach außen auf** (Rz 32).
- **Innengemeinschaft**, kein Auftreten nach außen (Rz 33 ff.)

2. Rechtszug: kann nicht Unternehmerin sein

BFH v. 22.11.2018 V R 65/17 (DStR 2019, 345):

- Bei einer Gemeinschaft nach Bruchteilen ist der **Gemeinschafter**, nicht aber die Gemeinschaft **leistender Unternehmer** hinsichtlich der mit dem gemeinschaftlichen Recht erbrachten Leistungen (Rz 18).
- Folgerichtig kann ... eine **Bruchteilsgemeinschaft kein Unternehmer** sein (Rz 23).
- Vorsteuerabzug steht nur **Gemeinschafter** zu (Rz 26).
- Verfahrensrechtliche Schwierigkeiten ergeben sich hieraus weder bei der Leistungserbringung noch beim Leistungsbezug, da die verbindliche Aufteilung auf die Gemeinschafter durch **§ 1 Abs. 2 der VO zu § 180 Abs. 2 AO** erreicht werden kann (Rz 25).

Bruchteilsgemeinschaft kann nicht Unternehmerin sein?

– 2. Rechtszug

BFH v. 22.11.2018 V R 65/17 (DStR 2019, 345):

- Der erkennende (V.) Senat **weicht** (angeblich) nicht von der Rechtsprechung des XI. Senats **ab** (Rz 28 ff.).
 - **Fehlende Durchführung eines Verfahrens nach § 1 Abs. 2 der VO zu § 180 Abs. 2 AO** steht der Steuerschuldnerschaft des Klägers nicht entgegen, da dieses Verfahren **nicht zwingend** durchzuführen ist (Rz 34).
- **Heidner, DB 2019, 398, 399:** „Das Urteil stellt eine Änderung der Rspr. dar und **führt zur Rechtssicherheit bei der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung von Gemeinschaften und Gemeinschaftern.**“

Bewertung

- Fraglich, ob V. Senat nicht **gegen § 126 Abs. 5 FGO** verstoßen hat (zur **Selbstbindung des BFH** im 2. Rechtszug an die Auffassung zu logischen Vorfragen im 1. Rechtszug s. Gräber/Ruban, § 126 FGO Rz 30 i.V.m. Rz 23).
- Es läge bei Übertragung der im Fall einer Innengemeinschaft aufgestellten Rechtsgrundsätze auf nach außen auftretende Gemeinschaften eine **mehrfache Abweichung von der Rechtsprechung des XI. Senats des BFH** und damit eine **offensichtliche Verletzung des § 11 FGO** vor:
- **BFH v. 8.10.2008 XI R 58/07 (BStBl II 2009, 394, Rz 12)**: „Die Klägerin“ (Grundstücksgemeinschaft, Rz 1) „erbringt **als Unternehmerin nach § 2 Abs. 1 UStG** durch die Vermietung der Praxisräume gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 i.V.m. § 3 Abs. 9 UStG steuerbare sonstige Leistungen.“

Bewertung

- **BFH v. 5.6.2014 XI R 44/12 (BStBl II 2016, 187, Rz 26):** „Das FG hat im Ergebnis zu Recht entschieden, dass die infolge des Verzichts auf die Steuerbefreiung ... **in vollem Umfang steuerpflichtigen Umsätze der Klägerin**“ (Grundstücksgemeinschaft, Rz 1) „aus der Verpachtung einer Schweinezuchtanlage nicht nach der Mindestbemessungsgrundlage ..., sondern nach dem Entgelt ... zu bemessen sind.“
- **BFH v. 9.5.2017 XI B 13/17 (BFH/NV 2017, 1198)**
- **BFH v. 28.1.2009 XI R 77/07 (BFH/NV 2009, 1676)**
- **BFH v. 6.7.2016 XI R 1/15 (BStBl II 2016, 909, Rz 40)**

Bewertung

- Rechtsprechung der BFH-Senate **nicht mehr einheitlich**
- Wegfall der Unternehmereigenschaft hat/hätte **extreme Folgewirkungen** (Optionen, Zuordnungsentscheidungen, Vorsteueraufteilungen, § 14c, § 19, Rückabwicklung).
 - Urteil betrifft **nicht WEG** (ist Unternehmerin, s. **BFH v. 20.9.2018 IV R 6/16, BFH/NV 2019, 219, Rz 58**).
 - Urteil betrifft auch **nicht GbR**, da sie teilrechtsfähig ist.
- Zukünftig ist/wäre daher **entscheidungserheblich**, ob eine **Bruchteilsgemeinschaft oder eine GbR** vorliegt.
- Der BFH ging zur Vermeidung einer solchen Abhängigkeit bisher genau den umgekehrten Weg (**BFH v. 18.5.2004 IX R 49/02, BStBl II 2004, 929; BFH v. 17.12.2008 IX R 25/08, BFH/NV 2009, 748: Bruchteilsgemeinschaft Vermieterin**).

Bewertung

- Finanzgerichtsbarkeit müsste Unternehmereigenschaft von **gesellschaftsrechtlichen Fragen** abhängig machen, die an sich **für die Umsatzbesteuerung völlig egal** sind.
- M.E. liegt in den meisten Fällen konkludent gegründete, bisher **unerkannte GbR** vor: „Ein solcher **stillschweigender Vertragsabschluss** kann schon darin gesehen werden, dass **mehrere Personen** durch gemeinsame Ausübung der Unternehmerinitiative und gemeinsame Übernahme des Unternehmerrisikos **auf einen bestimmten Zweck hin tatsächlich zusammenwirken**“ (**BFH v. 27.2.1980 I R 196/77, BStBl II 1981, 210**).
- **Gestaltungsberatung**: Wo immer möglich sollte m.E. **formelle** Gründung einer **GbR** dringend erwogen werden, um Rechtssicherheit zu behalten.

Bewertung

Sonst gilt:

„Es hängt, wie die Revisionserwiderung zutreffend geltend macht, **oft nur vom Zufall ab**, ob eine Personenmehrheit - etwa ein Ehepaar - dem Mieter eine Wohnung als Gemeinschaft oder als Gesellschaft bürgerlichen Rechts vermietet“ (BGH v. 27.6.2007 VIII ZR 271/06, DStR 2007, 1738, Rz 15; BFH v. 15.12.2010 VIII ZR 210/10, DStR 2011, 633, Rz 10) ...

... und damit nach V R 65/17 Unternehmerin ist oder nicht.

EuGH v. 29.11.2018 C-548/17, baumgarten sports & more (HFR 19, 61) - Sachverhalt

- Spielervermittlerin vermittelt Fußballspieler
- Erfolgreiche Vermittlung = Provision, vorausgesetzt, der Spieler unterschreibt Arbeitsvertrag und ist Inhaber einer Spielerlizenz.
- Die Provision wird **halbjährlich** an die Vermittlerin **ausgezahlt**, solange der Spieler bei dem betreffenden Verein unter Vertrag bleibt und die Lizenz der DFL fortbesteht.
- Gestaltung der **Rechnung**? FG-Urteil, Rz 7 ff: in Raten
- GmbH besteuert pro rata temporis
- FA: Sofortige Sollbesteuerung in voller Höhe
- **BFH v. 21.06.2017 V R 51/16 (DStR 2017, 2049 m. abl. Anm. Stadie, UR 2018, 3 ff.):** Vorfinanzierung zulässig? Eventuell sofortige Berichtigung gemäß § 17 UStG/Art. 90 MwStSystRL?

Teilleistung statt Aussagen zur Sollbesteuerung

Art. 64 Richtlinie 2006/112/EG

Geben **Lieferungen** ..., die **nicht** die **Vermietung eines Gegenstands** oder den **Ratenverkauf** ... i. S. des Art. 14 Abs. 2 Buchst. b betreffen, und **Dienstleistungen zu aufeinander folgenden Abrechnungen oder Zahlungen Anlass, ...**

... gelten sie jeweils als mit **Ablauf** des Zeitraums bewirkt, **auf den sich diese Abrechnungen oder Zahlungen beziehen.**

§ 13 I Nr. 1 Buchst. a S. 3 UStG

Teilleistungen liegen vor, wenn für bestimmte Teile einer **wirtschaftlich teilbaren Leistung** das **Entgelt gesondert vereinbart** wird.

§ 13 I Nr. 1 Buchst. a S. 1 UStG

Die Steuer entsteht bei der Berechnung der Steuer nach vereinbarten Entgelten mit **Ablauf** des Voranmeldungszeitraums, in dem die **Leistungen ausgeführt** worden sind. Dies gilt **auch bei Teilleistungen.**

EuGH v. 29.11.2018 C-548/17, baumgarten sports & more (HFR 2019, 61)

- **Vermittlung eines Spielers an einen Verein für eine bestimmte Anzahl von Spielzeiten**, die gegen **Ratenzahlung über mehrere Jahre** nach der Vermittlung vergütet wird, ist Fall des **Art. 64 Richtlinie 2006/112/EG**.
- **Steuertatbestand und Steueranspruch** bezüglich einer Leistung wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden treten **nicht** zum **Zeitpunkt der Vermittlung**, sondern mit **Ablauf** des Zeitraums ein, **auf den sich die vom Verein geleisteten Zahlungen beziehen**.
- Kein Wort zur **Bastova-Rechtsprechung (!) = Entgelt**.

Auswirkungen

- Aus nationaler Sicht ist die **Vermittlungsleistung** nicht teilbar. **§ 13 UStG** ist damit partiell unionsrechtswidrig. Der EuGH wendet **günstigeres Unionsrecht** an (möglicherweise **ohne Berufung!**?).
- Sollbesteuerung wird bei **Ratenzahlung** zurückgedrängt.
- Auch Auswirkungen auf den **Vorsteuerabzug** (hier: des Fußballvereins) = Vorsteuerabzug erst **nach Zahlung = fiktiver Bewirkung der Leistung**
- **Praxis-Problem:** Rechnungen müssen zur gewünschten umsatzsteuerrechtlichen Rechtsfolge passen = wohl **keine „asymmetrische“ Berufung** möglich.

Berichtigung nach § 14c Abs. 1 UStG nur bei Rückzahlung der Umsatzsteuer

Ab **Mai 2004**: Verpachtung Pflegeheim A an B-KG zum Betrieb einer vollstationären Pflegeeinrichtung. Daneben schloss A mit der B-KG einen (selbständigen) Mietvertrag über „Heimausstattung“ (Mobiliar für Pflegeheim). A weist Umsatzsteuer in Rechnungen offen aus.

Ab **2007**: weiteres Mobiliar für 8 neue Pflegeplätze.

11/2011: Verpachtung wird beendet.

2012: Insolvenz der B-KG.

30.1.2012: A „widerruft“ u.a. Ausweis der Umsatzsteuer. Dies stelle eine Rechnungskorrektur nach § 14c UStG dar.

FG gibt Klage statt. Vermietung des Mobiliars sei stfr. Nebenleistung. Rechnungsberichtigung liege vor.

Berichtigung nach § 14c Abs. 1 UStG nur bei Rückzahlung der Umsatzsteuer

BFH, Urteil v. 16.5.2018 XI R 28/16 (DStR 2018, 1663)

- Lässt Bestehen einer **Organschaft** offen (Rz 35, 67)
- Bejaht **unrichtigen Steuerausweis** i.S. des § 14c Abs. 1 Satz 1
- Rz 42: Die Überlassung von Mobiliar eines Pflegeheims **kann** als Nebenleistung zu der nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG steuerfreien Vermietung ebenfalls stfr. sein (**V R 21/08, V R 37/14; s. auch XI R 23/08 zu Turnhalle**). **FG** hat dies bejaht (**§ 118 Abs. 2 FGO**).
- Offen bleibt, ob **§ 4 Nr. 12 Satz 2 UStG** ein **Aufteilungsgebot** enthält (**V R 19/96**), da keine Betriebsvorrichtung verpachtet.
- Für **Berichtigung** i.S. des § 14c Abs. 1 Satz 2 UStG ist neben Berichtigung der Rechnung **Rückzahlung der USt** erforderlich.

Auswirkungen

BFH, Urteil v. 16.5.2018 XI R 28/16 (DStR 2018, 1663)

- Der **Leistende** wird **nicht doppelt** um die USt **bereichert**.
- Das zusätzliche **Rückzahlungserfordernis** schützt dauerhaft den **Leistungsempfänger** (vor **Insolvenzrisiken**) und temporär den **Fiskus** (vor **Doppelzahlung** in „**Reemtsma-Fällen**“).
- Umsatzsteuer bleibt aber **niemals** beim Fiskus (er fungiert quasi als **Hinterlegungsstelle**, bis geklärt ist, wem sie zusteht).
- **Anspruch** auf Rückzahlung muss **zivilrechtlich bestehen**, was schwierig festzustellen sein kann (VIII ZR 7/18 = BGH-PM v. 20.2.2019, VII ZR 157/17 und VII ZR 6/18).
- **Abwicklung in der Insolvenz**: Insolvenzverwalter darf/muss nicht einen Gläubiger bevorzugen, aber auch die Masse muss nicht doppelt bevorzugt werden. „**Reemtsma**“-Anspruch greift.

Leistungsaustausch oder Schadensersatz

MEO erbringt Telekommunikationsdienstleistungen. Die Verträge mit Kunden sehen z.T. Mindestbindungsfristen vor, wofür den jeweiligen Kunden Vorzugskonditionen gewährt werden (geringeres Monatsentgelt).

Im Fall einer Deaktivierung vor Ablauf der vereinbarten Mindestbindungsfrist auf Ersuchen des Kunden (oder aus einem ihm zuzurechnenden Grund) erhält MEO eine Ausgleichszahlung (Monatsentgelt x verbleibende Monate der Mindestbindungsfrist). Der Kunde zahlt also immer die Monatsentgelte für die gesamte Mindestbindungsfrist, auch wenn die Dienstleistung dem Kunden nicht bis zum Ende dieses Zeitraums von MEO tatsächlich erbracht wird (z.B. bei vorzeitiger Deaktivierung infolge Nichtzahlung).

EuGH v. 22.11.2018, C-295/17, MEO (DStR 2018, 2632)

- Ausgleichszahlung ist als Gegenleistung für eine gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung anzusehen und unterliegt als solche der Mehrwertsteuer.
- Unerheblich ist laut EuGH, dass
 - die Ausgleichszahlung Kunden **von der Nichteinhaltung der Frist abhalten** soll,
 - die Ausgleichszahlung den durch die Nichteinhaltung dieser Frist eintretenden **Schaden** ausgleichen soll,
 - die von einem **Handelsvermittler** erhaltene Vergütung für Verträge mit Mindestbindungsfrist höher ist,
 - der Betrag nach **nationalem Zivilrecht** als **Konventionalstrafe** zu qualifizieren ist.

Bewertung

- **Abschnitt 1.3 Abs. 3 UStAE** mit Abstellen auf **Zivilrecht** möglicherweise **zugunsten** der Unternehmer zu weit?
- **XI R 1/17 (Abmahnungen)**, m.V. am 13.2.2019).
- M.E. ist Urteil weitgehend **Bestätigung der bisherigen EuGH-Rechtsprechung** (insb. **EuGH v. 23.12.2015 C-250/14, Air France-KLM**, DStR 2016, 118; enger zuvor noch **BFH v. 15.9.2011 V R 36/09**, BStBl II 2012, 365).
- Besteuerung der **Leistungsbereitschaft** als Leistung (**V R 37/17: steuerfreier ärztlicher Bereitschaftsdienst; § 3 Abs. 14 UStG** seit 1.1.2019: **Einzweckgutschein**).
- **XI R 4/17** (Verfall ungenutzter **Prepaid-Guthaben**; m.V. 10.4.2019; **V R 12/16** durch **Klagerücknahme** beendet).

NEUES AUS DER RECHTSPRECHUNG

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit

3. Berliner Umsatzsteuertag 14.-15. März 2019

„Aktuelle Entwicklungen im Umsatzsteuerrecht“

Praxisfragen des Vorsteuerabzugs

Einführungsreferat

Dr. Jan Brinkmann, *Freshfields Bruckhaus Deringer*

Diskussion

Georg von Streit, *Deutsche Post AG*

Andreas Treiber, *Bundesfinanzhof*

Moderation:

Jürgen Scholz, *WTS*

Praxisfragen des Vorsteuerabzugs

Bedeutung der Rechnung und
Rückwirkung der Rechnungsberichtigung

Dr. Jan Brinkmann

3. Berliner Umsatzsteuertag – 14./15. März 2019



Freshfields Bruckhaus Deringer

Agenda

- 1. Fehlerhafte Eingangsrechnungen als Unternehmensrisiko**
- 2. Rechtsgrundlagen Vorsteuerabzug**
- 3. EuGH-Rechtsprechung**
- 4. BFH-Rechtsprechung**
- 5. Sichtweise der Verwaltung**

1. Fehlerhafte Eingangsrechnungen als Unternehmensrisiko?

Fehlerhafte Eingangsrechnungen als Unternehmensrisiko

- Fehlerhafte Eingangsrechnungen gefährden den Vorsteuerabzug insgesamt bzw. führen selbst bei einer Korrektur zu einer Zinsbelastung („Zinsfalle“)
- Die Finanzverwaltung vertritt (bisher) die Auffassung, dass eine nachträgliche Rechnungsberichtigung nicht auf den Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung zurückwirkt.
- Nach EuGH und – ihm folgend – BFH verstößt diese Sichtweise gegen das Unionsrecht.
- Nach EuGH erscheint es sogar möglich, den Vorsteuerabzug im Einzelfall auch ohne Rechnung zu gewähren.

2. Rechtsgrundlagen Vorsteuerabzug

Rechtsgrundlagen Vorsteuerabzug (1/3)

MwStSystRL

Art. 167:

Das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.

Art. 168:

Soweit die Gegenstände oder Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

- a) die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden;*
- b) [...]*

UStG / UStDV

§ 15 Abs. 1 Nr. 1 Sätze 1 und 2 UStG:

Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

- 1. die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt voraus, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a ausgestellte Rechnung besitzt. [...]*

Rechtsgrundlagen Vorsteuerabzug (2/3)

MwStSystRL

Art. 178:

Um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, muss der Steuerpflichtige folgende Bedingungen erfüllen:

- a) für den Vorsteuerabzug nach Artikel 168 Buchstabe a in Bezug auf die Lieferung von Gegenständen oder das Erbringen von Dienstleistungen muss er eine gemäß Titel XI Kapitel 3 Abschnitte 3 bis 6 ausgestellte Rechnung besitzen;*
- b) [...]*

Art. 219:

Einer Rechnung gleichgestellt ist jedes Dokument und jede Mitteilung, das/die die ursprüngliche Rechnung ändert und spezifisch und eindeutig auf diese bezogen ist.

UStG / UStDV

§ 31 Abs. 5 UStDV:

Eine Rechnung kann berichtigt werden, wenn

- a) sie nicht alle Angaben nach § 14 Abs. 4 oder § 14a des Gesetzes enthält oder*
 - b) Angaben in der Rechnung unzutreffend sind.*
- Es müssen nur die fehlenden oder unzutreffenden Angaben durch ein Dokument, das spezifisch und eindeutig auf die Rechnung bezogen ist, übermittelt werden. Es gelten die gleichen Anforderungen an Form und Inhalt wie in § 14 des Gesetzes.*

Rechtsgrundlagen Vorsteuerabzug (3/3)

MwStSystRL

Art. 226:

Unbeschadet der in dieser Richtlinie festgelegten Sonderbestimmungen müssen gemäß den Artikeln 220 und 221 ausgestellte Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke nur die folgenden Angaben enthalten

1. [...]

Art. 273:

Die Mitgliedstaaten können vorbehaltlich der Gleichbehandlung der von Steuerpflichtigen bewirkten Inlandsumsätze und innergemeinschaftliche Umsätze weitere Pflichten vorsehen, die sie für erforderlich erachten, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und um Steuerhinterziehung zu vermeiden, sofern diese Pflichten im Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten nicht zu Formalitäten beim Grenzübertritt führen.

Die Möglichkeit nach Absatz 1 darf nicht dazu genutzt werden, zusätzlich zu den in Kapitel 3 genannten Pflichten weitere Pflichten in Bezug auf die Rechnungsstellung festzulegen.

UStG / UStDV

§ 14 Abs. 4 Satz 1 UStG:

Eine Rechnung muss folgende Angaben enthalten:

1. [...]

§ 31 Abs. 2 UStDV:

Den Anforderungen des § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 des Gesetzes ist genügt, wenn sich auf Grund der in die Rechnung aufgenommenen Bezeichnungen der Name und die Anschrift sowohl des leistenden Unternehmers als auch des Leistungsempfängers eindeutig feststellen lassen.

3. EuGH-Rechtsprechung

EuGH-Rechtsprechung

Rs. Senatex (Urt. v. 15.9.2016 – C-518/14)

Die Fa. Senatex erhielt in den Jahren 2008 bis 2011 Rechnungen für bezogene Eingangsleistungen und zog die entsprechenden Vorsteuern ab. In 2013 stellte die Betriebsprüfung fest, dass die Rechnungen weder Steuernummern noch USt-ID der Rechnungsaussteller enthielten. Während der Betriebsprüfung wurden die Rechnungen berichtigt. Das Finanzamt versagte trotzdem den Vorsteuerabzug für 2008 bis 2011.

EuGH-Rechtsprechung

Rs. Senatex (Urt. v. 15.9.2016 – C-518/14)

EuGH:

- Der Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung ist formelle Bedingung für das Recht zum Vorsteuerabzug.
- Das Unionsrecht steht einer nationalen Regelung entgegen, nach der der Berichtigung einer zwingenden Rechnungsangabe keine Rückwirkung zukommt.
- Der Vorsteuerabzug ist zu gewähren, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind, selbst wenn der Stpfl. bestimmte formelle Bedingungen nicht eingehalten hat.
- Die Belastung mit Zinsen auf geschuldete Umsatzsteuer verstößt gegen den Neutralitätsgrundsatz.

EuGH-Rechtsprechung

Rs. Barlis 06 (Urt. v. 15.9.2016 – C-516/14)

Die Fa. Barlis nahm in den Jahren 2008 bis 2010 juristische Dienstleistungen einer Anwaltskanzlei in Anspruch und zog die Vorsteuern aus den erhaltenen Rechnungen ab. Im Rahmen einer Betriebsprüfung stellte das Finanzamt fest, dass die Leistungsbeschreibung in den Rechnungen unzureichend war und versagte den Vorsteuerabzug. Barlis legte “Annexe” vor, die eine detaillierte Beschreibung der Dienstleistungen enthielten. Das Finanzamt versagte weiterhin den Vorsteuerabzug.

EuGH-Rechtsprechung

Rs. Barlis 06 (Urt. v. 15.9.2016 – C-516/14)

EuGH:

- Der Neutralitätsgrundsatz verlangt, dass der Vorsteuerabzug gewährt wird, selbst wenn der Stpfl. bestimmte formelle Voraussetzungen nicht erfüllt.
- Verfügt die Finanzverwaltung über alle Daten, um festzustellen, dass die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind, darf sie den Vorsteuerabzug nicht wegen formeller Mängel der Rechnung (hier: Leistungsbeschreibung und Leistungsdatum) verweigern.
- Dabei hat die Finanzverwaltung alle vom Stpfl. beigebrachten Informationen zu berücksichtigen. Die Beweislast liegt beim Stpfl.

EuGH-Rechtsprechung

Rs. Vădan (Urt. v. 21.11.2018 – C-664/16)

Der Stpfl. errichtete und verkaufte im Rahmen einer wirtschaftlichen Tätigkeit Gebäude. Er führte jedoch weder Bücher noch konnte er (leserliche) Eingangsrechnungen vorlegen, um den Vorsteuerabzug nachzuweisen. Durch ein gerichtliches Sachverständigengutachten wurde der Betrag der Vorsteuern durch Schätzung ermittelt.

EuGH-Rechtsprechung

Rs. Vădan (Urt. v. 21.11.2018 – C-664/16)

EuGH:

- Die strikte Anwendung des formellen Erfordernisses, Rechnungen vorzulegen, verstößt gegen den Neutralitäts- und den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz.
- Der Stpfl. muss ggf. durch objektive Nachweise die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug belegen (bspw. Unterlagen im Besitz der leistenden Unternehmer).
- Die Schätzung in einem gerichtlichen Sachverständigengutachten kann diesen Nachweis jedoch nicht ersetzen.

4. BFH-Rechtsprechung

BFH-Rechtsprechung

Urt. v. 20.10.2016 – V R 26/15

Die Stpfl. erhielt in den Jahren 2005 bis 2007 Rechnungen für Eingangsleistungen und zog aus diesen die Vorsteuern ab. Im Anschluss an eine Betriebsprüfung versagte das Finanzamt den Vorsteuerabzug, da die Art der erbrachten Leistungen nicht hinreichend genau bezeichnet war. Im Klageverfahren legte die Stpfl. ordnungsgemäß berichtigte Rechnungen vor.

BFH-Rechtsprechung

Urt. v. 20.10.2016 – V R 26/15

BFH:

- Die Berichtigung einer Rechnung nach § 31 Abs. 5 UStDV wirkt auf den Zeitpunkt der Rechnungsausstellung zurück.
- Der Besitz der Rechnung ist jedoch materielle Anspruchsvoraussetzung für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug.
- Eine berichtigungsfähige Rechnung liegt jedenfalls vor, wenn sie Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen USt enthält.
- Die Angaben dürfen zudem nicht derart unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sein, dass sie fehlenden Angaben gleichstehen.

EuGH/BFH

(1/2)

EuGH

Rs. Senatex

Rn. 28:

„Gemäß Art. 167 der Richtlinie 2006/112 entsteht das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht. Die für die Entstehung dieses Rechts erforderlichen materiellen Voraussetzungen sind in Art. 168 Buchst. a der Richtlinie aufgezählt.“

Rn. 29:

„Zu den formellen Voraussetzungen des Abzugsrechts ergibt sich aus Art. 178 Buchst. a der Richtlinie 2006/112, dass es nur ausgeübt werden kann, wenn der Steuerpflichtige eine im Einklang mit Art. 226 der Richtlinie ausgestellte Rechnung besitzt [...].“

BFH

Urt. v. 20.10.2016 – V R 26/15

Rn. 17:

„Wenn der Senat im Übrigen im Besitz der Rechnung eine materiell-rechtliche Anspruchsvoraussetzung für den Vorsteuerabzug sieht [...], widerspricht er nicht der unionsrechtlichen Systematik, die zwischen der Entstehung und der Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug unterscheidet [...]. Danach ist der Besitz der Rechnung materielle Anspruchsvoraussetzung für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug.“

EuGH/BFH

(2/2)

EuGH

Rn. 38:

„Zweitens hat der Gerichtshof entschieden, dass das Grundprinzip der Mehrwertsteuerneutralität verlangt, dass der Vorsteuerabzug gewährt wird, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Bedingungen nicht genügt hat [...]. Wie in Rn. 29 des vorliegenden Urteils ausgeführt, stellt der Besitz einer Rechnung, die die in Art. 226 der Richtlinie 2006/112 vorgesehenen Angaben enthält, aber eine formelle und keine materielle Bedingung für das Recht auf Vorsteuerabzug dar.“

BFH

5. Sichtweise der Verwaltung

Sichtweise der Verwaltung

Entwurf eines BMF-Schreibens vom 15.10.2018:

- Besitz einer Rechnung zwingende, materielle Voraussetzung für die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts.
- Vorsteuerabzug erst in dem Besteuerungszeitraum, in dem erstmalig beide Voraussetzungen erfüllt sind: Leistung ausgeführt und ordnungsgemäße Rechnung liegt vor.
- Rechnungsberichtigung erfordert Bezugnahme auf die ursprüngliche Rechnung (nicht möglich bei Stornierung).
- Grundsätzlich keine rückwirkende Rechnungsberichtigung.

Sichtweise der Verwaltung

- Ausnahmsweise rückwirkende Rechnungsberichtigung
 - Mindestvoraussetzungen für berichtigungsfähige Rechnungen orientieren sich grundsätzlich an den vom BFH (V R 26/15) aufgestellten Bedingungen.
 - Aber: Angaben wie z.B. „Beratung“ in einer Anwaltsrechnung oder „Bauarbeiten“ in der Rechnung eines Bauunternehmers sind nach dem Entwurf nicht berichtigungsfähig (a.A. wohl BFH V R 26/15).
 - Für die Angabe des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers soll es ausreichen, wenn diese eindeutig identifizierbar und eine Verwechslungsgefahr mit anderen Unternehmern ausgeschlossen ist (Abgrenzung zu § 31 (2) UStDV unklar; a.A. wohl BFH V R 54/14).
- Berichtigung kein rückwirkendes Ereignis iSd § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO.

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Diese Informationen sind nicht als umfassende Darstellung gedacht und können eine individuelle Rechtsberatung nicht ersetzen.

© Freshfields Bruckhaus Deringer LLP 2019