



# 6. Berliner Umsatzsteuertag

## 9. – 10. März 2023

*Aktuelle Entwicklungen im Umsatzsteuerrecht*

14. März 2023

*Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.*

## 6. Berliner Umsatzsteuertag

### *Begrüßung*

Konferenztag

**Annette Selter, BDI**

## 6. Berliner Umsatzsteuertag

### *Vortrag*

The VAT in the Digital Age – the proposals by the Commission

**Agustin Miguez Perez, Europäische Kommission**



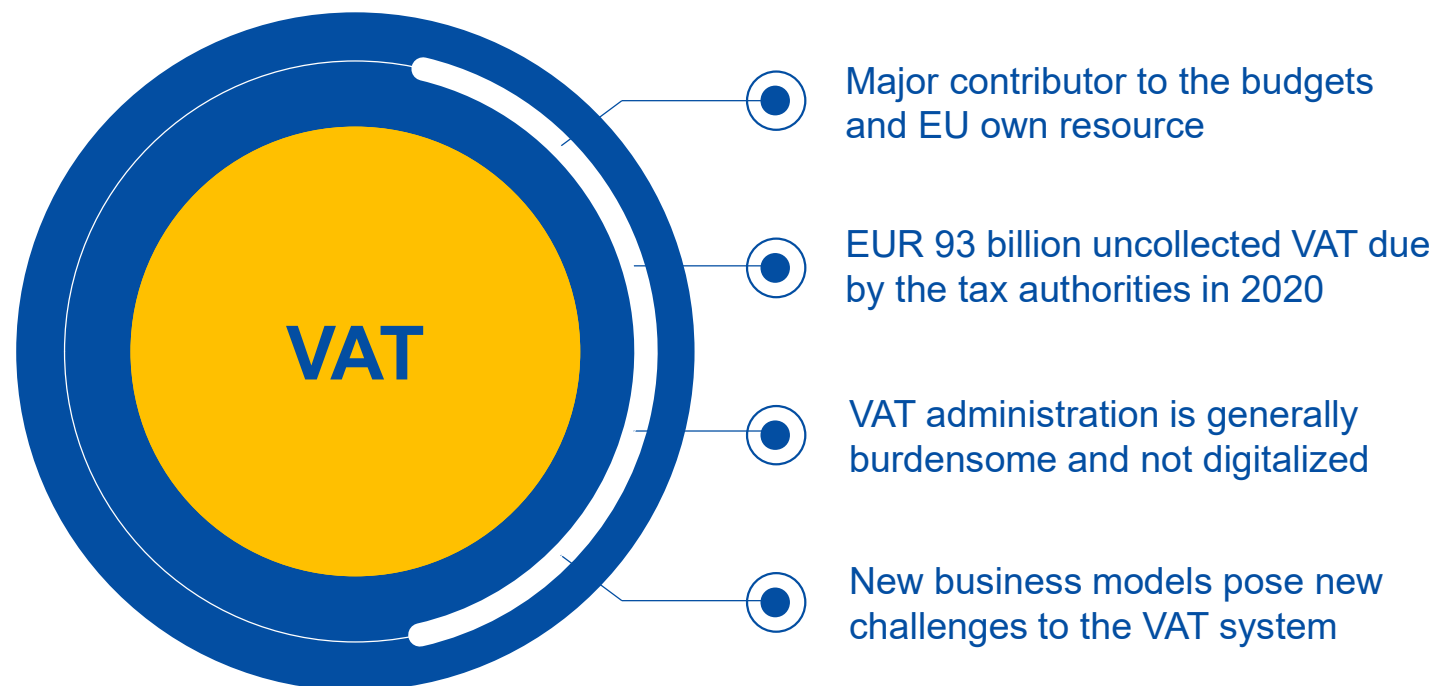
# *VAT in the Digital Age (ViDA)*

Berliner Umsatzsteuertag

10 March 2023

Agustín Míguez Pérez

# Context



# Overview of ViDA proposal

## Pillar 1

### Introduction of Digital Reporting Requirement (DRR)

Introduction of DRR for intra-EU supplies and ensuring interoperability



## Pillar 2

Platforms in transport and short term accommodation sectors to account for the VAT rather than underlying supplier

### Deemed supplier in Platform economy



## Pillar 3

### Single VAT Registration

Reducing the need for business to register in another Member State



## Legislation

- VAT Directive
- Implementing Regulation
- Admin. Coop. Regulation

**A legislative package with three parts**



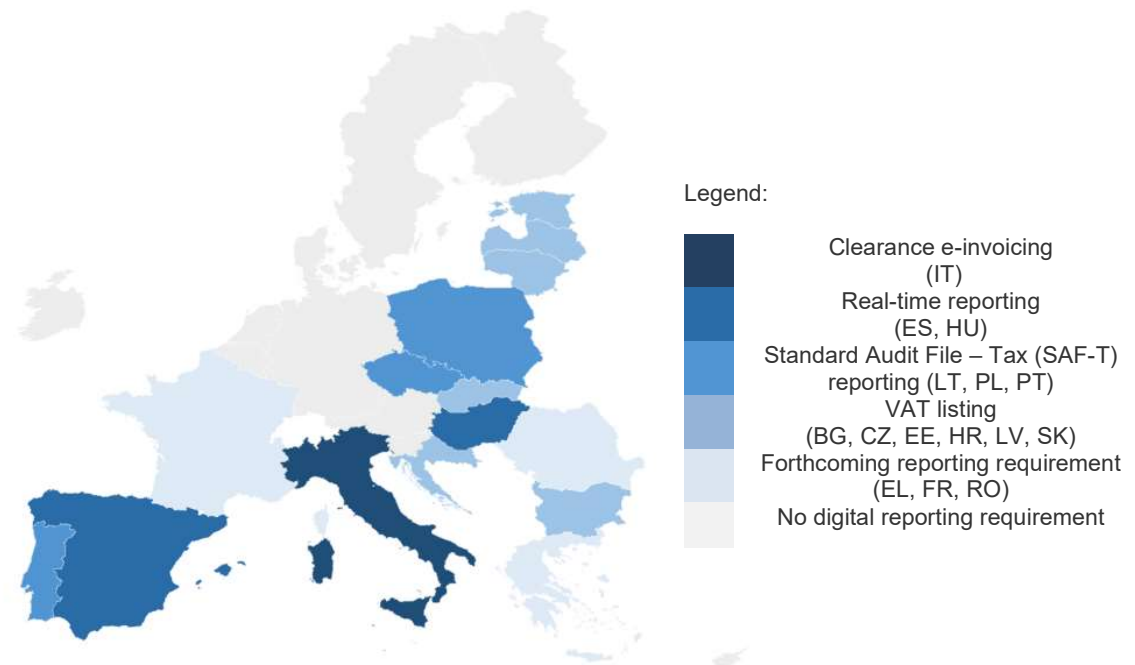
# PILLAR 1:

## Digital Reporting Requirement (DRR)

### & e-invoicing

# Context – Reporting of domestic transactions

- Member States are **free to implement** reporting systems, without any guidance.
- Wide range of domestic DRR leads to **fragmentation** across the EU, translating into significant burden for businesses and inefficiency in cross-border controls.
- EU legislation prohibits Member States from applying mandatory e-invoicing, forcing MS to apply sub-optimal systems



*Digital Reporting Requirements in the EU (2020)*



# Context – Reporting of Intra-Community transactions

- Same reporting system since 1 January 1993
- Data aggregated monthly or quarterly
- Reporting of acquisitions of goods optional for Member States
- Low quality of the data reported
- Difficulties to cross-check the data and perform risk analysis

# DRR & e-invoicing

- Mandatory transaction-based Digital Reporting Requirement (DRR) for intra-Community transactions replacing monthly/quarterly recapitulative statements
- Reporting of domestic transactions remains optional but it is partially harmonised
- E-invoicing becomes the default system for issuing invoices
- Central database for the exchange of information between Member States on intra-Community transactions (central VIES)

# DRR for intra-Community transactions

- Enters into force in 2028
- Replaces Recapitulative statement/VIES – No overlapping of systems
- E-invoicing mandatory for transactions covered by the reporting obligation
- Taxable persons only report to their national tax administration

# DRR for intra-Community transactions

## Scope

- Same transactions and taxpayers that were covered by the recapitulative statements
- Reporting on a transaction-by-transaction basis
- Both the supplier and the acquirer will report

# DRR for intra-Community transactions

## Data and transmission

- Same data as in recapitulative statements plus payment details and reference to invoice rectified
- The data to be reported will be the same in all Member States
- Up to two days for the transmission of the data by the taxable person
- Data format will be European standard or other interoperable formats

# DRR for domestic transactions

- Optional for Member States
- New reporting requirements will have to follow the features of the EU DRR
- Existing reporting requirements will converge to the EU DRR by 2028
- Member States can decide taxpayers and transactions covered
- Data formats: European standard allowed in all reporting systems
- No other reporting obligations outside those allowed by the VAT Directive

# E-invoicing: situation from the date of entry into force of the Directive

- E-invoices need to be in a structured electronic format
- Member States will be able to impose mandatory e-invoicing
- The European standard will be accepted in all Member States

# E-invoicing: situation from 2028

- E-invoices mandatory for transactions covered by a reporting obligation
- Member States may impose e-invoicing for transactions not reported
- Acceptance of European standard
- Inclusion in invoice of payment details and identification of rectified invoice



# DRR for intra-Community transactions

## Administrative cooperation

- Creation of a new database: central VIES
- Taxable persons only report to their national tax administration
- National tax administrations send the data on intra-Community transactions to the central VIES
- Data format based on European standard
- Cross-checking of reported supplies and acquisitions



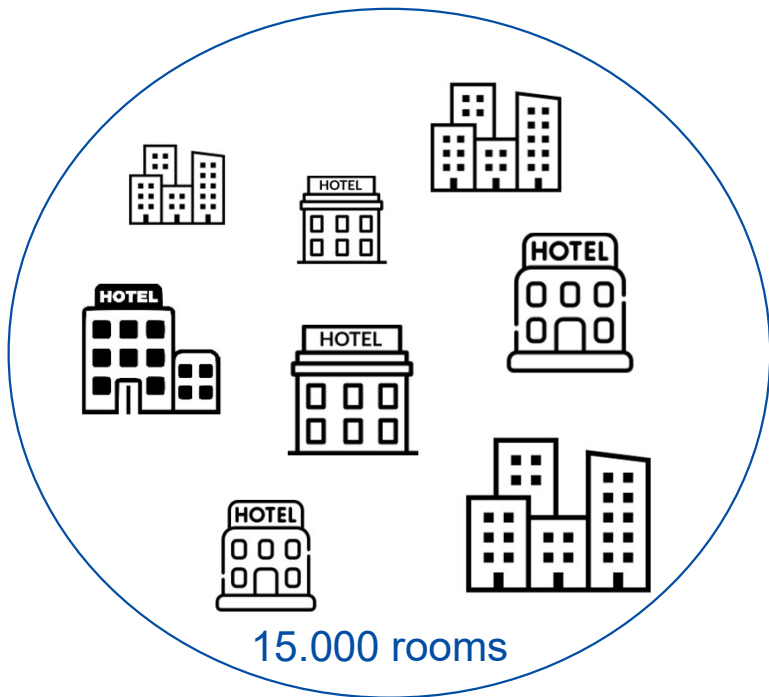
## PILLAR 2:

# VAT treatment of the platform economy

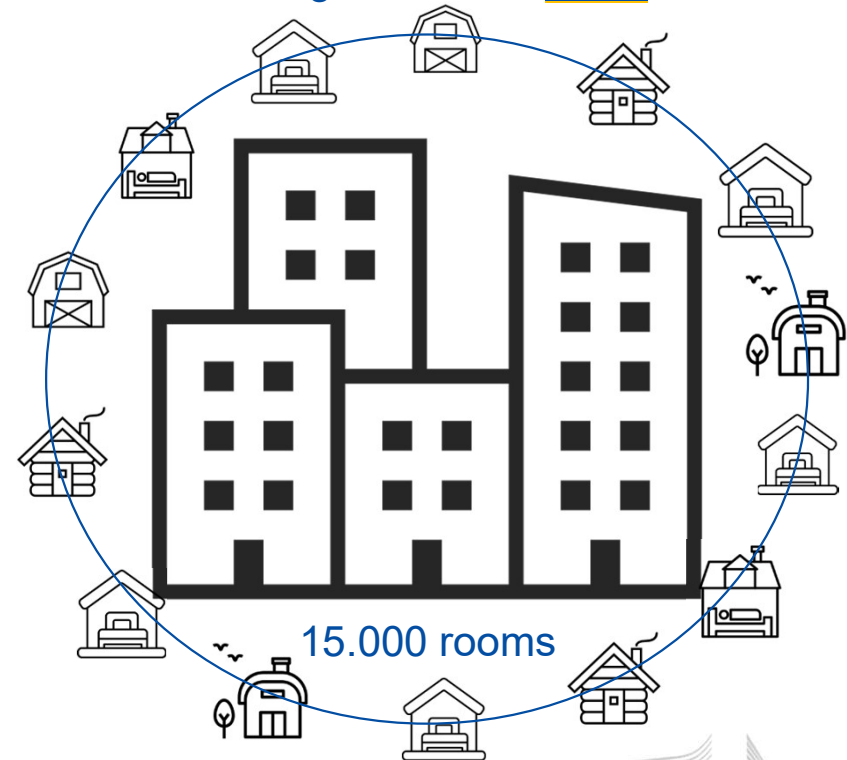
# Context

The case of short-term accommodation in Barcelona

Traditional accommodation **all together**



One single Platform **alone**



# What does the proposal do?

- Introduces a deemed supplier regime for platforms in short-term accommodation and passenger transport sectors
- Clarifies treatment of short-term accommodation rental (= Uninterrupted rental of accommodation for a maximum of 45 days), which shall be regarded as having a similar function to the hotel sector => not eligible to be exempt from VAT (Article 135)
- Clarifies the treatment of the facilitation service fee (follows place of supply of underlying service)
- Simplifies rules for platforms
- Enters into force in 2025

# What is the deemed supplier regime?

- To put it simply: Where the underlying supplier does not charge VAT, the platform will charge it
- For the platform, where a VAT number is not supplied by the underlying supplier, the deemed supplier model applies and they have to charge VAT on the supply
- Therefore, where a SME is established in a MS which gives VAT numbers to those using the SME scheme, that SME should not transmit the VAT number to the platform
- Similar in spirit to the Deemed Supplier regime for e-commerce goods
- The travel agent scheme cannot be applied to these supplies

# Deemed supplier

- Where a platform facilitates passenger transport or short-term accommodation rental by certain suppliers who do not charge VAT (for example private individuals or businesses under the SME scheme) then the platform is deemed to have received and supplied the service itself.
- Therefore the supply is split into two – an exempt supply from the underlying provider to the platform (without right to deduct), and a taxable supply from the platform to the consumer.
- The deemed supply has no impact on the right of deduction of the platform for its activities (Article 172a)

# Deemed supplier and SME scheme

- Platforms, like any business, are allowed to use the SME scheme, if their turnover is below the limit
- If platforms are using the SME scheme, they are still the deemed supplier, they simply do not charge VAT on the supply
- Underlying providers (hosts/drivers) will also continue to be eligible to use the SME scheme, but any sales via a platform will have VAT on them, charged and collected by the platform



## PILLAR 3:

# Single VAT Registration (SVR)



# Context

- After the VAT e-commerce package, there remain transactions where a **business needs to register in multiple Member States**
- **VAT registration is costly**, these costs could be saved
- An opportunity: **quick fixes** to improve the current VAT e-commerce rules

Now: an e-vehicle charging company must register in **each** Member State



VAT in the Digital Age: **single** VAT registration – one Member State only



# Single VAT Registration (SVR) Improvements (1)

- Clarification on the calculation of the € 10.000 threshold. Only intra-Community distance sales of goods supplied from the Member State where the taxable person is established
- Clarification in the scope of the non-union scheme. It covers B2C services provided in the EU to any customers and not only to EU established customers
- Clarification on the timing of the chargeable event for supplies under the Union and the non-Union schemes. Avoid differences in the application of the rules amongst the Member States

# Single VAT Registration (SVR) Improvements (2)

- Update of the references to the appropriate refund procedures in the Union and Import schemes:
  - Union scheme: add a reference to the 13th Directive, to clarify that non-EU established traders can get refunds under that Directive.
  - Import scheme: includes a reference to Article 8(1) point (e) of the 8th Directive that must be excluded to be able to apply the VAT refund scheme for EU established traders
- Improvement to the correction mechanism. Allow and clarify corrections/amendments to a VAT return up to the end of the submission period
- Allow the declaration of exempted and zero rated supplies in the Union OSS

# Other amendments to make the system more robust

- Extend the IOSS registration data that can be accessed by customs authorities
- The name and address of underlying suppliers must be added to the records kept by platforms acting as deemed supplier
- IOSS additional information to be provided prior to importation
- Use of the Standard Audit File (SAF) OSS for records by platforms under Art 242a - records of supplies facilitated by platforms not acting as deemed supplier

# Further reduce the need for multiple VAT registrations (1)

- Extension of OSS to B2C domestic supplies of goods when the taxable person is not identified in the Member State of supply:
  - Includes: Supplies after installation and assembly; Supplies of goods made on board means of transport; Supplies of gas, electricity, heat or cooling energy; Supplies of goods on a weekly market, when participating in an exhibition....
- Extension of OSS to sales of goods under the margin scheme following the change of place of supply (application of the destination principle)
- Domestic B2B supplies: Mandatory application by Member States to allow for the reverse charge mechanism in situations where a supplier is not established for VAT purposes in the Member State in which VAT is due

# Further reduce the need for multiple VAT registrations (2)

## Transfer of own goods (1):

- Currently transfer of own goods require VAT registration in MS of departure and of arrival of the goods
- Limit the need to register in another MS and ensure equal treatment between EU and non-EU traders selling through platforms by an extension of the deemed supplier provision.
- Platforms = deemed supplier on all intra-EU transfers and transactions
  - when transferring goods from one stock to another
  - when facilitating B2B supplies of goods in the EU and all intra-EU distance sales of goods by EU and non-EU established traders

# Further reduce the need for multiple VAT registrations (3)

## Transfer of own goods (2):

- New OSS transfer module for the declaration of these transfers by all traders transferring their own goods within the EU
- Intracommunity acquisition exempted
- To avoid any deduction issue, exclusion of transfers of capital goods and goods without full right of deduction
- End of the 'call of stock' arrangements

# Further reduce the need for multiple VAT registrations (4)

## Mandatory IOSS :

- IOSS mandatory for electronic interfaces, such as marketplaces and platforms, when they facilitate certain imports of goods to consumers in the Union
- Registration and exclusion data and processes reviewed
- Connection with Customs reform



# Thank you

## 6. Berliner Umsatzsteuertag

### *VAT in the Digital Age*

#### Diskussion

**Prof. Dr. Tina Ehrke-Rabel, Universität Graz**

**Jan Körner, BASF SE**

**Alexander Kollmann, Schwarz Dienstleistung KG**

**Agustin Miguez Perez, Europäische Kommission**

**Moderation:**

**Karl-Heinz Haydl, Business at OECD VAT/GST Chair**

## 6. Berliner Umsatzsteuertag

### *Vortrag*

Aktuelle Herausforderungen der nationalen Gesetzgebung

**Dirk Bremer, Bundesministerium der Finanzen**



Bundesministerium  
der Finanzen

# 6. Berliner Umsatzsteuertag am 10. März 2023

MDg Dirk Bremer  
Bundesministerium der Finanzen  
Leiter der Unterabteilung III C

# Aktuelles aus der Gesetzgebung

Jahressteuergesetz 2022 vom 16. Dezember 2022 (Bundesgesetzblatt Teil I Seite 2294)

Bedeutende Regelungen im Bereich der Umsatzsteuer:

- Einführung eines Nullsteuersatzes für die Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen
- Einführung bestimmter Pflichten für Zahlungsdienstleister zur Meldung von grenzüberschreitenden Zahlungen (§ 22g UStG; CESOP) zum 1. Januar 2024
- Verlängerung der Übergangsregelung zur Anwendung des § 2b UStG

# Stand zur Reform der umsatzsteuerlichen Organschaft

Maßgebliche EuGH-Urteile:

- EuGH-Urteil vom 1.12.2022, Az.: C-141/20 - Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH
- EuGH-Urteil vom 1.12.2022, Az.: C-269/20 - Finanzamt T

Die nationale Grundausgestaltung der umsatzsteuerlichen Organschaft ist unionsrechtskonform.

- Folgeentscheidungen des BFH stehen noch aus

# Umsetzung der Richtlinie 2020/285 des Rates vom 18. Februar 2020

Nationale Umsetzung einer Sonderregelung für Kleinunternehmer zum 1. Januar 2025

Regelungsinhalt: Einführung einer grenzüberschreitenden/unionsweiten Anwendung einer Steuerbefreiung für Kleinunternehmer  
- **Nutzung durch Kleinunternehmer optional** -

Ziel der neuen Regelung:

- Wachstum und Entwicklung des grenzüberschreitenden Handels fördern
- Vereinfachungsmaßnahmen einführen
- Verwaltungsaufwand und Befolgungskosten verringern

# Legislativvorschlag „VAT in the digital age“ vom 8. Dezember 2022

1

Single registration

- Ausdehnung der einzigen Anlaufstelle (One-Stop-Shop)
- Ziel: Mehrfache Registrierungen in verschiedenen MS vermeiden



Platform Economy

- Neuregelungen für Platform / Sharing Economy
- Ziel: USt-Ausfälle bei Personenbeförderungen / Übernachtungen reduzieren



Transaction based reporting

- Einführung eines transaktionsbezogenen Meldesystems
- Ziele: USt-Betrugsbekämpfung und Harmonisierung bestehender Systeme



# Einführung der verpflichtenden elektronischen Rechnungstellung



Rechtsetzungsvorschlag  
„VAT in the digital age“

- Möglichkeit zur optionalen Einführung der verpflichtenden Verwendung der eRechnung für inländische B2B-Umsätze ab 1. Januar 2024
- Die eRechnung soll für inländische und innergemeinschaftliche B2B-Umsätze ab 1. Januar 2028 zum verbindlichen Standard werden
- Vorgabe eines strukturierten elektronischen Formats nach der Richtlinie 2014/55/EU (CEN 16931)



Bundesministerium  
der Finanzen

# System zur transaktionsbezogenen und zeitnahen Übermittlung von bestimmten Rechnungsangaben



Rechtsetzungsvorschlag  
„VAT in the digital age“

- Unternehmer sollen dem MS transaktionsbezogen bestimmte Daten (sog. Meldedaten) zu von ihnen erbrachten innergemeinschaftlichen B2B-Umsätzen zeitnah übermitteln
- MS soll die Möglichkeit eingeräumt werden, für rein nationale Umsätze ebenfalls ein System zur transaktionsbezogenen Meldung von Umsätzen einzuführen
- Zeitplan: Einführung zum 1. Januar 2028
- Meldedaten umfassen insbesondere:
  - Ausstellungsdatum und Rechnungsnummer
  - Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistenden und des Leistungsempfängers
  - Leistungsbeschreibung
  - Bemessungsgrundlage, Steuersatz und Steuerbetrag
  - Zahlungsinformationen (IBAN)



Bundesministerium  
der Finanzen

# Einführung der verpflichtenden elektronischen Rechnungstellung



Koalitionsvertrag 2021  
Rz. 5650 ff.

- Einführung der eRechnung als erster Schritt zur Einführung eines Systems zur transaktionsbezogenen und zeitnahen Übermittlung bestimmter Rechnungsangaben an die Finanzverwaltung
- Antrag auf Erteilung einer Ermächtigung zur obligatorischen Verwendung von eRechnungen für inländische B2B-Umsätze nach Art. 395 der MwStSystRL (November 2022)
- Ziel: frühzeitige Schaffung nationaler Grundlagen



Bundesministerium  
der Finanzen

# System zur transaktionsbezogenen und zeitnahen Übermittlung von bestimmten Rechnungsangaben



Koalitionsvertrag 2021  
Rz. 5650 ff.

„Wir werden schnellstmöglich ein elektronisches Meldesystem bundesweit einheitlich einführen, das für die Erstellung, Prüfung und Weiterleitung von Rechnungen verwendet wird.“

- Berücksichtigung der Entwicklungen auf EU-Ebene
- System zur Meldung nationaler Umsätze soll sich an dem System zur Meldung innergemeinschaftlicher Umsätze orientieren

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit.

## 6. Berliner Umsatzsteuertag

### *Der deutsche Weg zur Einführung eines elektronischen Meldesystems*

#### Diskussion

**Nils Bleckmann, WTS**

**Dirk Bremer, Bundesministerium der Finanzen**

**Dr. Lars Meyer-Pries, Datev e. G.**

**Beate Nolting, Robert Bosch GmbH**

**Moderation:**

**Brigitte Neugebauer, DIHK**

## 6. Berliner Umsatzsteuertag

### *Vortrag*

The VAT in the Digital Age – the proposals by the Commission

**Andreas Treiber, Richter am Bundesfinanzhof**

# **NEUES AUS DER RECHTSPRECHUNG**

## **6. BERLINER UMSATZSTEUERTAG**

**ANDREAS TREIBER, RICHTER AM BUNDESFINANZHOF**

**MARKUS MOOS, HESSISCHES MINISTERIUM DER FINANZEN**

**DR. VERONIKA PULL, REXEL GERMANY GMBH & CO. KG**

**DR. TANJA WALTER-YADEGARDJAM, FRESHFIELDS BRUCKHAUS DERINGER**



# **AGENDA**

- 1. Zwischenschaltung einer Holding zur Erlangung des Vorsteuerabzugs?**
- 2. Zuordnung zum Unternehmen (mit Blick auf § 12 Abs. 3 UStG n.F.)**
- 3. Keine Steuerschuld nach § 14c UStG bei Rechnung an Endverbraucher?**
- 4. Vorsteuerberichtigung beim erfolglosen Unternehmer**
- 5. Leistungsaustausch oder Weiterbelastung von Kosten?**

# AGENDA

- 1. Zwischenschaltung einer Holding zur Erlangung des Vorsteuerabzugs?**
2. Zuordnung zum Unternehmen (mit Blick auf § 12 Abs. 3 UStG n.F.)
3. Keine Steuerschuld nach § 14c UStG bei Rechnung an Endverbraucher?
4. Vorsteuerberichtigung beim erfolglosen Unternehmer
5. Leistungsaustausch oder Weiterbelastung von Kosten?

## BFH v. 23.09.2020 – XI R 22/18 (DStR 2021, 346)

**§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 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.

**Art. 168 Buchst. a MwStSystRL:** Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen **für Zwecke seiner besteuerten Umsätze** verwendet werden, ist der Steuerpflichtige befugt, von der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

- a. die geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert wurden oder geliefert werden bzw. erbracht wurden oder erbracht werden  
...

## BFH v. 23.09.2020 – XI R 22/18 (DStR 2021, 346)

**Fall:** Eine Holding kauft **Leistungen (Baumaterial etc.)** ein und legt sie **im Wege der Sacheinlage unentgeltlich** in ihre Tochtergesellschaft ein, die (weitgehend) steuerfreie Bauträger-Umsätze i.S. des **§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG** ausführt. **Daneben** erbringt sie **steuerpflichtige Geschäftsführungs- und Buchführungsleistungen**.

**Frage 1:** Steht ... einer geschäftsleitenden Holding, die steuerpflichtige Ausgangsumsätze an Tochtergesellschaften ausführt, das Recht auf Vorsteuerabzug auch für Leistungen zu, die sie von Dritten bezieht und gegen Beteiligung am allgemeinen Gewinn in die Tochtergesellschaften einlegt, obwohl die **Eingangsleistungen** nicht **in direktem und unmittelbarem Zusammenhang** mit den eigenen Umsätzen der Holding, sondern **mit den weitgehend steuerfreien Tätigkeiten der Tochtergesellschaften** stehen, in den Preis der steuerpflichtigen Umsätze an die Tochtergesellschaften **keinen** Eingang finden und **nicht** zu den allgemeinen **Kostenelementen** der **eigenen** wirtschaftlichen Tätigkeit der Holding gehören?

## **EuGH v. 8.9.2022 - C-98/21, Finanzamt R (DStR 2022, 1904)**

**Art. 167, 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG** sind dahin auszulegen, dass einer Holdinggesellschaft, die steuerpflichtige Ausgangsumsätze an Tochtergesellschaften ausführt, das Recht auf Vorsteuerabzug für **Leistungen, die sie von Dritten bezieht und gegen die Gewährung einer Beteiligung am allgemeinen Gewinn in die Tochtergesellschaften einlegt**, nicht zusteht, wenn

1. die bezogenen Eingangsleistungen **nicht in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit den eigenen Umsätzen der Holdinggesellschaft, sondern mit den weitgehend steuerfreien Tätigkeiten der Tochtergesellschaften** stehen,
2. diese Eingangsleistungen in den **Preis** der an die Tochtergesellschaften erbrachten steuerpflichtigen Umsätze **keinen Eingang finden** und
3. diese Leistungen nicht **zu den allgemeinen Kostenelementen der eigenen wirtschaftlichen Tätigkeit der Holdinggesellschaft** gehören.

## **EuGH v. 8.9.2022 - C-98/21, Finanzamt R (DStR 2022, 1904)**

- **Objektiver Inhalt, tatsächliche Verwendung und ausschließlicher Entstehungsgrund** der Eingangsleistung sind für den Vorsteuerabzug auch maßgeblich (Rz 49).
- Die Eingangsleistungen können nicht als Kostenelemente der besteuerten, zum Abzug berechtigenden Ausgangsleistungen angesehen werden (Rz 52).
- Ein **direkter und unmittelbarer Zusammenhang mit den Umsätzen der Tochtergesellschaft** bestätigt das Fehlen eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs mit der wirtschaftlichen Tätigkeit der Holding (Rz 54).
- **Ausgaben, die nicht mit den besteuerten Umsätzen des Steuerpflichtigen, sondern mit Umsätzen eines Dritten zusammenhängen, können für diesen Steuerpflichtigen kein Recht auf Vorsteuerabzug begründen** (Rz 55).
- Diese Kosten zählen nicht als allgemeine Aufwendungen zu den Bestandteilen der Geschäftsführungs- und Buchführungsdienste der Holding (Rz 56).

## EuGH v. 8.9.2022 - C-98/21, Finanzamt R (DStR 2022, 1904)

- Rz 53: Ein **Gesellschafterbeitrag** einer Holdinggesellschaft zugunsten ihrer Tochtergesellschaft, sei es **in Form von Bar- oder Sacheinlagen**, eröffnet **kein Recht auf Vorsteuerabzug**.
- Rz 57: „Diese Schlussfolgerung wird nicht durch den Umstand in Frage gestellt, dass ihre Tochtergesellschaften nur dank ihrer Gesellschafterbeiträge ihre eigenen Tätigkeiten aufrechterhalten und infolgedessen Bedarf für ihre Buchführungs- und Geschäftsführungsleistungen haben ... Das Ziel des Bezugs der Eingangsleistungen bestand darin, **einen Gesellschafterbeitrag zu ermöglichen, der nicht als ein Umsatz angesehen werden kann, der seinen ausschließlichen und unmittelbaren Entstehungsgrund in der wirtschaftlichen Tätigkeit von W hat**, d. h. in der Erbringung mehrwertsteuerpflichtiger Buchführungs- und Geschäftsführungsleistungen an ihre Tochtergesellschaften.“
- Hat also doch auch die geschäftsleitende Holding einen nichtwirtschaftlichen Bereich „Halten der Beteiligung“? Fallen wir in die Zeit vor „Cibo“ und „Larentia+Minerva“ zurück?

## EuGH v. 8.9.2022 - C-98/21, Finanzamt R (DStR 2022, 1904)

- Hierzu lohnt es sich m.E., die **Schlussanträge des GA Pitruzella v. 3.3.2022 - C-98/21 (EU:C:2022:160, Rz 56 ff.)** zu lesen. Es handelte sich bei „Larentia+Minerva“ etc. um Kosten, die bei der Holdinggesellschaft für Gründung/Erwerb/Erhöhung der Beteiligung erforderlich waren (= dann voller Vorsteuerabzug), während es **hier** um Kosten geht, die selbst Gegenstand des Beitrags zu den Tochtergesellschaften sind und der Ausübung der wirtschaftlichen Tätigkeit der Tochtergesellschaften dienen (= dann kein Vorsteuerabzug).
- Beteiligungsrelevante **eigene (selbst „verbrauchte“)** Kosten = Vorsteuerabzug (seit „Cibo“ klar)
- „Einlagerelevante“ **fremde (von einem Dritten „verbrauchte“)** Kosten = kein Vorsteuerabzug
- **Kritik:** Was ist mit „Polski Trawertyn“ (C-280/10) und „Faxworld“ (C-137/02)?
- M.E. s. hierzu **EuGH v. 13.3.2014 C-204/13, Malburg (MwStR 2014, 270, Rz 35 f., 42)**.
- Begehrt wird **nicht** der Vorsteuerabzug **nach dem „fremden“**, sondern dem „eigenen“ **Schlüssel**
- Kostenübernahme für Dritte eröffnet **ohne Ausgangsumsatz** kein **eigenes** Vorsteuerabzugsrecht



## BFH v. 23.09.2020 – XI R 22/18 (DStR 2021, 346)

2. Falls die Frage 1 bejaht wird: Stellt es einen **Rechtsmissbrauch** dar, wenn eine geschäftsleitende Holding derart in den Leistungsbezug von Tochtergesellschaften "zwischen geschaltet" wird, dass sie Leistungen, für die den Tochtergesellschaften bei unmittelbarem Leistungsbezug kein Recht auf Vorsteuerabzug zustünde, selbst bezieht, in die Tochtergesellschaften gegen Beteiligung am Gewinn einlegt und anschließend unter Berufung auf ihre Stellung als geschäftsleitende Holding den vollen Vorsteuerabzug geltend macht, oder kann die Zwischenschaltung durch **außersteuerrechtliche Gründe** gerechtfertigt werden, obwohl der volle **Vorsteuerabzug systemwidrig** ist und zu einem **Wettbewerbsvorteil** von Holding-Strukturen gegenüber einstufigen Unternehmen führen würde?

- **Generalanwalt Pitruzella (Schlussanträge vom 03.03.2022 - C-98/21, EU:C:2022:160, Rz 64 ff., 84)** hätte die Frage **bejaht**, und zwar auch dann, wenn die Vorschaltung durch außersteuerrechtliche Gründe gerechtfertigt werden kann, sofern ersichtlich ist, dass **im Wesentlichen** ein Steuervorteil bezweckt wird.
- Das behalten Sie bitte für andere „Vorschalt-Fälle“ im Hinterkopf.
- Aber nicht jede Vorschaltung ist missbräuchlich (**V R 29/20**)

# **DISKUSSION**

**ANDREAS TREIBER, RICHTER AM BUNDESFINANZHOF**

**MARKUS MOOS, HESSISCHES MINISTERIUM DER FINANZEN**

**DR. VERONIKA PULL, REXEL GERMANY GMBH & CO. KG**

**DR. TANJA WALTER-YADEGARDJAM, FRESHFIELDS BRUCKHAUS DERINGER**

# AGENDA

1. Zwischenschaltung einer Holding zur Erlangung des Vorsteuerabzugs?
2. **Zuordnung zum Unternehmen (mit Blick auf § 12 Abs. 3 UStG n.F.)**
3. Keine Steuerschuld nach § 14c UStG bei Rechnung an Endverbraucher?
4. Vorsteuerberichtigung beim erfolglosen Unternehmer
5. Leistungsaustausch oder Weiterbelastung von Kosten?

## **BFH v. 4.5.2022 XI R 29/21 (XI R 7/19), BFHE 276, 418**

- Nichtunternehmer Z erwarb im Jahr 2014 eine Photovoltaikanlage.
- Der erzeugte Strom wird anteilig privat und unternehmerisch genutzt (Einspeisung).
- Der im Jahr 2014 geschlossene Einspeisevertrag sieht die Lieferung des eingespeisten Stroms durch Z an das örtliche EVU mit Umsatzsteuer vor.
- Z machte den Vorsteuerabzug erstmals in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung geltend, die nach dem 31.05.2015 beim FA abgegeben wurde.
- Das FA versagte Z den Vorsteuerabzug mangels rechtzeitiger Zuordnung der Photovoltaikanlage zum Unternehmensvermögen und machte die Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe rückgängig.
- Das FG wies die Klage des Z unter Berufung auf BFH-Rechtsprechung ab.

## **BFH v. 4.5.2022 XI R 29/21 (XI R 7/19), BFHE 276, 418**

- 1. Für die Dokumentation der Zuordnung ist **keine fristgebundene Mitteilung an die Finanzbehörde** erforderlich. Liegen innerhalb der Dokumentationsfrist nach außen hin objektiv erkennbare Anhaltspunkte für eine Zuordnung vor, können diese der Finanzbehörde auch noch nach Ablauf der Frist mitgeteilt werden.
- 2. Die Tatsache, dass im Lauf des Jahres, in dem eine **Photovoltaikanlage** erworben wurde, ein **Vertrag mit dem Recht zum Weiterverkauf des gesamten von der Anlage erzeugten Stroms zuzüglich Umsatzsteuer** abgeschlossen wurde, ist ein Indiz dafür, dass der Steuerpflichtige die Photovoltaikanlage dem Unternehmen **voll** zugeordnet hat.

## **BFH v. 4.5.2022 XI R 28/21 (XI R 3/19), BFHE 276, 411**

- 1. Für die Dokumentation der Zuordnung ist **keine fristgebundene Mitteilung an die Finanzbehörde** erforderlich. Liegen innerhalb der Dokumentationsfrist nach außen hin objektiv erkennbare Anhaltspunkte für eine Zuordnung vor, können diese der Finanzbehörde auch noch nach Ablauf der Frist mitgeteilt werden.
- 2. Für eine Zuordnung zum Unternehmen kann **bei Gebäuden die Bezeichnung eines Zimmers als Arbeitszimmer in Bauantragsunterlagen** jedenfalls dann sprechen, wenn dies **durch weitere objektive Anhaltspunkte untermauert** wird.
- Im Streitfall: Gerüstbaubetrieb ohne externes Büro, ein Wohnraum wurde bereits zuvor für das Unternehmen verwendet, dies wird in dem neu errichteten Gebäude so beibehalten.

## **BFH v. 29.09.2022 V R 4/20, für BFHE, DStR 2023, 91**

- Steht anhand objektiver Anhaltspunkte, die innerhalb der Zuordnungsfrist erkennbar geworden sind, fest, dass der Steuerpflichtige einen Gegenstand dem Unternehmen zugeordnet hat, ist es **nicht zusätzlich erforderlich**, dass er die erfolgte Zuordnung der Finanzverwaltung innerhalb dieser Frist mitteilt.
- Zuordnung erfolgte im Mai 2016 durch **Abschluss des Mietvertrags über eine Vermietung zuzüglich Umsatzsteuer** an die C-GmbH
- Bereits in den **Bauplänen** ist ein Teil des geplanten umbauten Raumes als **Bürofläche** ausgewiesen.
- Im Fragebogen zur **Einheitsbewertung des Grundbesitzes** auf den 1.1.2017 wurde gegenüber dem FA bereits am 12.8.2016 erklärt, dass von der Gesamtwohnfläche von 347,86 m<sup>2</sup> ein Anteil von 152,47 m<sup>2</sup> **gewerblich/freiberuflich als Büro genutzt** werde.

## Was hat das mit PV-Anlagen i.S. des § 12 Abs. 3 UStG n.F. zu tun? BFH v. 4.5.2022 XI R 29/21 (XI R 7/19), BFHE 276, 418

- Nichtunternehmer Z erwarb im Jahr 2014 eine Photovoltaikanlage.
- Der erzeugte Strom wird anteilig privat und unternehmerisch genutzt (Einspeisung).
- Der im Jahr 2014 geschlossene Einspeisevertrag sieht die Lieferung des eingespeisten Stroms durch Z an das örtliche EVU mit Umsatzsteuer vor.
- Z machte den Vorsteuerabzug erstmals in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung geltend, die nach dem 31.05.2015 beim FA abgegeben wurde.
- Das FA versagte Z den Vorsteuerabzug **mangels rechtzeitiger Zuordnung der Photovoltaikanlage zum Unternehmensvermögen und machte die Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe rückgängig.**
- Das ist genau das, was bei einer **0%-Eingangsleistung** der Steuerpflichtige erreichen will.



## Was hat das mit PV-Anlagen i.S. des § 12 Abs. 3 UStG n.F. zu tun?

### Selbstverbrauch

- **Abschnitt 3.2 Abs. 2 Nr. 2 UStAE n.F.** besteuert unentgeltliche Wertabgaben **bei 0%-Anlagen i.S. des § 12 Abs. 3 UStG** nicht = Haben wir daher “kein Problem” mehr mit dem Selbstverbrauch?
- Die Sichtweise des **BMF** entspricht vielleicht dem **Gesetzeszweck**, aber vielleicht **nicht dem Gesetzeswortlaut**: Eine PV-Anlage hat i. S. des § 3 Abs. 1b UStG auch dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn die abziehbare Steuer (wegen § 12 Abs. 3 UStG) 0 € betrug. Die Besteuerung der Entnahme ist betragsmäßig nicht auf die abgezogene Vorsteuer gedeckelt. Und bezieht sich die angestrebte **Gleichbehandlung** vielleicht auf den, der **Strom vom EVU (zu 19%) einkauft**?
- Ein „**gemischt**“ nutzender Erwerber einer PV-Anlage sollte zur Risikominimierung die **ausdrückliche Zuordnung der PV-Anlage zum Privatvermögen** erwägen (**Bakcsi-Modell; EuGH v. 8.3.2001 C-415/98 (Bakcsi), BFH/NV 2001, Beilage 1, 52**).
- Der **anteilige Vorsteuerabzug für laufende Aufwendungen** ist von der Nichtzuordnung der PV-Anlage **nicht** betroffen (**Baksci, a.a.O., Rz 33; Mohsche; V R 29/20, Rz 58**).
- Bitte beachten: Der **Einspeisevertrag** kann eine **vollständige Zuordnung zum Unternehmen** sein (**BFH v. 4.5.2022 XI R 29/21 (XI R 7/19), MwStR 2022, 615**). Wer trotz BMF vorsichtig sein will, könnte deshalb z.B. die **Nichtzuordnung** dem FA **ausdrücklich** mitteilen.

# **DISKUSSION**

**ANDREAS TREIBER, RICHTER AM BUNDESFINANZHOF**

**MARKUS MOOS, HESSISCHES MINISTERIUM DER FINANZEN**

**DR. VERONIKA PULL, REXEL GERMANY GMBH & CO. KG**

**DR. TANJA WALTER-YADEGARDJAM, FRESHFIELDS BRUCKHAUS DERINGER**

# AGENDA

1. Zwischenschaltung einer Holding zur Erlangung des Vorsteuerabzugs?
2. Zuordnung zum Unternehmen (mit Blick auf § 12 Abs. 3 UStG n.F.)
- 3. Keine Steuerschuld nach § 14c UStG bei Rechnung an Endverbraucher?**
4. Vorsteuerberichtigung beim erfolglosen Unternehmer
5. Leistungsaustausch oder Weiterbelastung von Kosten?

## **EuGH v. 8.12.2022 C-378/21, Finanzamt Österreich (EU:C:2022:968)**

Die Klägerin betreibt einen **Indoor-Spielplatz** in Österreich. Sie wendete im Jahr 2019 (Streitjahr) auf ihre Umsätze den **Regelsteuersatz** an und stellte insgesamt **22.557 Kassenzettel (Kleinbetragsrechnungen)** mit diesem Steuersatz an ihre Kunden aus. Nach den Feststellungen des Österreichischen Bundesfinanzgerichts (BFG) waren die Kunden **ausnahmslos Endverbraucher**, die kein Recht auf Vorsteuerabzug haben.

Tatsächlich war an sich ein **ermäßigter Steuersatz** anzuwenden. Nachdem die Klägerin ihren Irrtum bemerkt hatte, berichtigte sie ihre ursprüngliche Steuererklärung, um die zu viel gezahlte Mehrwertsteuer vom FA Österreich erstattet zu bekommen. Das FA Österreich lehnte die Erstattung ab, weil die Rechnungen nicht berichtigt worden waren. Das BFG rief den EuGH an.

(**Abwandlung:** Ein „bed and breakfast“- Hotel in Deutschland weist in Rechnungen trotz **§ 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG** für das gesamte Frühstück den Regelsteuersatz aus.)

## EuGH v. 8.12.2022 C-378/21, Finanzamt Österreich (EU:C:2022:968)

Art. 203 der Richtlinie 2006/112/EG ist dahin auszulegen, dass ein Steuerpflichtiger, der eine Dienstleistung erbracht hat und in seiner Rechnung einen Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen hat, der **auf der Grundlage eines falschen Steuersatzes berechnet** wurde, nach dieser Bestimmung **den zu Unrecht in Rechnung gestellten Teil der Mehrwertsteuer nicht schuldet, wenn keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt**, weil diese Dienstleistung **ausschließlich** an Endverbraucher erbracht wurde, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

- **Gesetzgeber:** muss m.E. Anpassung des **§ 14c UStG** prüfen.
- **BMF:** muss Reichweite der Anwendung in Deutschland prüfen.
- **BFH:** muss **V R 4/18 v. 13.12.2018 (BFH/NV 2019, 369, m.w.N.)** überprüfen.

## EuGH v. 8.12.2022 C-378/21, Finanzamt Österreich (EU:C:2022:968)

- **Art. 203 MwStSystRL** kommt zur Anwendung, wenn die Steuer zu Unrecht in Rechnung gestellt wurde und eine **Gefährdung des Steueraufkommens** nicht ausgeschlossen werden kann. , (z.B.) weil der Adressat der Rechnung mit ihr ein Recht auf Vorsteuerabzug geltend machen könnte.
- Die Norm gilt außerdem nur für den Teil der Steuerschuld, der **höher ist als die Steuerschuld für die Leistung**.
- **Art. 203 MwStSystRL** erfasst **nicht** die Fälle, in denen die in der Rechnung ausgewiesene Steuer **korrekt** ist.
- **Aufgrund der Sachverhaltsangaben des BFG** verneint der EuGH eine Gefährdung des Steueraufkommens.

## EuGH v. 8.12.2022 C-378/21, Finanzamt Österreich (EU:C:2022:968)

- Der Fall ist allerdings m.E. rein akademisch (vgl. dazu auch die Schlussanträge **GA Kokott v. 08.09.2022, C-378/21, EU:C:2022:657, Rz 22 f., 38 f.**).

**Problem:** Was gilt im „Mischfall“?

- **Möglichkeit 1:** Der Anteil der Endverbraucher darf **geschätzt** werden (so die **GAin Kokott v. 08.09.2022, C-378/21, EU:C:2022:657, Rz 41 ff.**).
- **Möglichkeit 2:** Weiter **in vollem Umfang § 14c UStG**, da für ein Nichteingreifen die **Gefährdung des Steueraufkommens ausgeschlossen** sein muss = für das Entstehen/Bestehenbleiben der Steuer eine **abstrakte Gefährdung** ausreicht (BFH v. 16.10.2013 XI R 39/12, BStBl II 2014, 1024, Rz 62; BFH v. 31.5.2017 V B 5/17, BFH/NV 17, 1202, Rz 5; **Vortrag Österreichs im Verfahren C-378/21**).
- Der **EuGH** hat (trotz des Vortrags und Hinweises der GAin) kein Wort dazu gesagt.
- Muss das **BFG** den Fall sofort wieder vorlegen?

# **DISKUSSION**

**ANDREAS TREIBER, RICHTER AM BUNDESFINANZHOF**

**MARKUS MOOS, HESSISCHES MINISTERIUM DER FINANZEN**

**DR. VERONIKA PULL, REXEL GERMANY GMBH & CO. KG**

**DR. TANJA WALTER-YADEGARDJAM, FRESHFIELDS BRUCKHAUS DERINGER**



# AGENDA

1. Zwischenschaltung einer Holding zur Erlangung des Vorsteuerabzugs?
2. Zuordnung zum Unternehmen (mit Blick auf § 12 Abs. 3 UStG n.F.)
3. Keine Steuerschuld nach § 14c UStG bei Rechnung an Endverbraucher?
4. **Vorsteuerberichtigung beim erfolglosen Unternehmer**
5. Leistungsaustausch oder Weiterbelastung von Kosten?

## Der gescheiterte Unternehmer

### EuGH v. 6.10.2022 – C-293/21, Vittamed (EU:C:2022:763)

- Vittamed = Forschungsunternehmen. Seit dem 1.3.2012 keine steuerpflichtigen Umsätze.
- **2012 und 2013:** Leistungsbezüge zur Durchführung eines von der EU finanzierten internationalen Projekts. Ziel: Entwicklung eines Prototyps eines Diagnose- und Überwachungsgeräts + Markteinführung. 8 Rechnungen, Vorsteuer 87 987 €. Projekt wurde am 31.12.2013 abgeschlossen. Vittamed beabsichtigte, die Investitionsgüter im Rahmen ihrer künftigen steuerpflichtigen Tätigkeit zu verwenden.
- **2014 und 2015:** Verluste. August 2015: Gesellschafterbeschluss, die Gesellschaft in Liquidation zu versetzen, da nicht rentabel. 23.09.2015: Antrag auf Streichung aus dem Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen und Mehrwertsteuererklärung für den letzten Besteuerungszeitraum (01.09.2015-23.09.2015).
- **2017 bis 2019:** Betriebsprüfung. FA: Mit der Liquidation seien die Vorsteuerabzüge zu berichtigen und die Mehrwertsteuer für die Leistungsbezüge, die nicht für mehrwertsteuerpflichtige Tätigkeiten verwendet worden seien, an den Haushalt zurückzuzahlen (Mehrwertsteuer 87 987 €, Zinsen 30 427 €, Geldbuße 8 798 €).

## Der gescheiterte Unternehmer

### EuGH v. 6.10.2022 – C-293/21, Vittamed (EU:C:2022:763)

- Die **Art. 184 bis 187 der Richtlinie 2006/112/EG** sind dahin auszulegen, dass ein Steuerpflichtiger **verpflichtet ist**, die Vorsteuerabzüge für den Erwerb von Gegenständen oder Dienstleistungen, die zur Herstellung von Investitionsgütern bestimmt sind, in dem Fall zu berichtigen, dass die hergestellten Investitionsgüter **nicht im Rahmen steuerpflichtiger wirtschaftlicher Tätigkeiten verwendet wurden und es auch nie werden**, weil der Eigentümer oder Alleingesellschafter dieses Steuerpflichtigen entschieden hat, ihn in **Liquidation** zu versetzen, und die **Streichung dieses Steuerpflichtigen aus dem Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen** beantragt wurde und erfolgt ist.
- Die **Gründe** (wie stetig zunehmende Verluste, fehlende Aufträge und Zweifel des Anteilseigners des Steuerpflichtigen an der Rentabilität der beabsichtigten wirtschaftlichen Tätigkeit), die die Entscheidung, diesen Steuerpflichtigen in Liquidation zu versetzen, und folglich die Einstellung der beabsichtigten steuerpflichtigen wirtschaftlichen Tätigkeit rechtfertigen können, **wirken sich nicht auf die Verpflichtung** dieses Steuerpflichtigen aus, die **betreffenden Vorsteuerabzüge zu berichtigen**, sofern dieser Steuerpflichtige **endgültig nicht mehr die Absicht hat, diese Investitionsgüter für steuerpflichtige Umsätze zu verwenden**.

## Der gescheiterte Unternehmer

### EuGH v. 6.10.2022 – C-293/21, Vittamed (EU:C:2022:763)

- Rz 43: Der Gerichtshof hat wiederholt entschieden, dass das einmal entstandene Recht auf Vorsteuerabzug bestehen bleibt, selbst wenn die beabsichtigte wirtschaftliche Tätigkeit **später nicht ausgeübt** wurde und somit **nicht zu besteuerten Umsätzen führte** (INZO, Ryanair) oder wenn der Steuerpflichtige die Gegenstände oder Dienstleistungen, die zu dem Abzug geführt haben, aufgrund von Umständen, die von seinem Willen unabhängig sind, **nicht im Rahmen besteuerten Umsätze verwenden konnte** (Ghent Coal Terminal, Ryanair, ITH Comercial Timișoara).
- **Kurz:** Beim **Vorsteuerabzug** gilt grundsätzlich das **Absichtsregime**.
- Ist damit nicht „alles klar“ und die „Welt in Ordnung“?

## Der gescheiterte Unternehmer

### EuGH v. 6.10.2022 – C-293/21, Vittamed (EU:C:2022:763)

- Rz 44: Was jedoch die Frage betrifft, wie der im Urteil **INZO** hervorgehobene Grundsatz, nach dem das Recht auf Vorsteuerabzug bestehen bleibt, mit den Vorschriften über die **Vorsteuerberichtigung** zu vereinbaren ist, ist darauf hinzuweisen, dass der Berichtigungsmechanismus ... das Ziel verfolgt, einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang zwischen dem Vorsteuerabzugsrecht und der **Nutzung für besteuerte Ausgangsumsätze** herzustellen.
- **Kurz:** Bei der **Vorsteuerberichtigung** gilt das **Verwendungsregime**.
- Rz 48: Wenn der Stpfl. **nicht mehr beabsichtigt**, die Gegenstände oder Dienstleistungen **zur Ausführung besteuerten Ausgangsumsätze** zu verwenden, ist der **direkte und unmittelbare Zusammenhang**, der zwischen dem Vorsteuerabzug und der beabsichtigten Ausführung besteuerten Umsätze bestehen muss, **unterbrochen**. Der in [Art. 184 bis 187 MwStSystRL](#) vorgesehene Berichtigungsmechanismus **ist** anzuwenden.
- Rz 49: **Liquidation + Streichung führen zur** (hier: vollen) **Vorsteuerberichtigung**.

## Der gescheiterte Unternehmer

### EuGH v. 6.10.2022 – C-293/21, Vittamed (EU:C:2022:763)

- Rz 56: Die Anwendung der Rechtsprechung zum erfolglosen Unternehmer setzt voraus, dass der Steuerpflichtige **noch immer die Absicht hat, diese Gegenstände oder Dienstleistungen für besteuerte Umsätze zu verwenden**. Diese Voraussetzung erscheint in einem Fall wie dem des Ausgangsrechtsstreits **nicht erfüllt**, in dem, wie aus dem Vorabentscheidungsersuchen hervorgeht, der Steuerpflichtige **in Liquidation versetzt und aus dem Register der Mehrwertsteuerpflichtigen Personen gestrichen** wurde.
- Rz 57: Daher wirkt sich der Umstand, dass die Versetzung des Steuerpflichtigen in Liquidation und folglich die Einstellung der beabsichtigten steuerpflichtigen wirtschaftlichen Tätigkeit möglicherweise **durch Gründe gerechtfertigt** sein könnten, die als Umstände angesehen werden können, **die von seinem Willen unabhängig sind, nicht** auf die Verpflichtung des Steuerpflichtigen aus, die Vorsteuerabzüge zu berichtigen.

## Der gescheiterte Unternehmer

### **EuGH v. 6.10.2022 – C-293/21, Vittamed (EU:C:2022:763)**

#### Was gilt es zu beachten?

- Der **erfolglose Unternehmer** ist aus Sicht des EuGH nur so lange ein solcher, wie er trotz des Misserfolgs noch **besteuerte Umsätze** ausführen **will**.
- **Während der Liquidation** besteht noch ein Recht zum Vorsteuerabzug (**EuGH v. 3.3.2005 C-32/03, Fini H, DStRE 05, 596**).
- **Liquidationsumsätze** können den Vorsteuerabzug erhalten (Rz 50 ff.).
- **Steuerpflichtiger Verkauf** des Prototyps und der geschaffenen immateriellen Wirtschaftsgüter würden z.B. eine Berichtigung verhindern.
- **Symbolische Entgelte** sind jedoch keine Entgelte (**BFH v. 22.6.2022 XI R 35/19, MwStR 2023, 54**). = Wertgutachten? Schrotthändler?
- **Steuerfreie Verwendung?** Löst ebenfalls eine Vorsteuerberichtigung aus (**EuGH v. 9.7.2020 C-374/19, FA Bad Neuenahr-Ahrweiler, BStBl II 2022, 588**).

# **DISKUSSION**

**ANDREAS TREIBER, RICHTER AM BUNDESFINANZHOF**

**MARKUS MOOS, HESSISCHES MINISTERIUM DER FINANZEN**

**DR. VERONIKA PULL, REXEL GERMANY GMBH & CO. KG**

**DR. TANJA WALTER-YADEGARDJAM, FRESHFIELDS BRUCKHAUS DERINGER**



# AGENDA

1. Zwischenschaltung einer Holding zur Erlangung des Vorsteuerabzugs?
2. Zuordnung zum Unternehmen (mit Blick auf § 12 Abs. 3 UStG n.F.)
3. Keine Steuerschuld nach § 14c UStG bei Rechnung an Endverbraucher?
4. Vorsteuerberichtigung beim erfolglosen Unternehmer
5. **Leistungsaustausch oder Weiterbelastung von Kosten?**

## „Marktgebühren“ einer Erzeugergenossenschaft

### **BFH v. 13.9.2022 - XI R 8/20 (MwStR 2023, 139 m. Anm. Pull)**

- O, eine Erzeugergemeinschaft in der Rechtsform der eG, betrieb die gemeinschaftliche Verwertung landwirtschaftlicher Erzeugnisse ihrer Mitglieder (Erzeuger).
- O vermarktete die angelieferten Erzeugnisse im eigenen Namen auf eigene Rechnung. Gegenüber den Abnehmern trat O als Verkäuferin auf. Die Ware blieb bis zur vollständigen Bezahlung des Kaufpreises durch den Abnehmer Eigentum der O.
- Die Auszahlungspreise an die Erzeuger ergaben sich aus den jeweiligen Verkaufserlösen **abzüglich festgesetzter Abschläge (u.a. für Verpackung, Werbebeiträge, Kühlkosten etc.)**.
- Die **Abschläge ("Marktgebühren")** zog O als **Entgeltminderung** vom Verkaufserlös der O an die Abnehmer ab und behielt sie ein. Die Umsatzsteuer berechnete O --je nach Wahl des Erzeugers-- entweder **nach den allgemeinen Vorschriften des UStG oder nach Durchschnittssätzen**; die sich ergebende Umsatzsteuer zog O als Vorsteuer ab.
- FA: Marktgebühren = Entgelt für **Vermarktungsleistung der O (zu 19%)** an die Erzeuger.
- FG: Klagestattgabe und Revisionszulassung.

## „Marktgebühren“ einer Erzeugergenossenschaft

### **BFH v. 13.9.2022 - XI R 8/20 (MwStR 2023, 139 m. Anm. Pull)**

- Kauft eine Erzeugergenossenschaft Lebensmittel von ihren Mitgliedern in ihrer Eigenschaft als Erzeuger an und liefert diese Lebensmittel **in eigenem Namen und auf eigene Rechnung** an Abnehmer weiter, sind "Marktgebühren", die die Erzeugergenossenschaft von dem an die Erzeuger zu zahlenden Kaufpreis abzieht, **kein Entgelt für eine Vermarktungsleistung an die Erzeuger.**
- Leistungsaustausch setzt **identifizierbaren Leistungsempfänger** voraus.
- Leistungsempfänger muss **verbrauchsfähigen Vorteil** erhalten.
- **Vorteil eines Dritten** ist unbeachtlich, wenn er **nebensächlich** ist (s. auch 1.).
- **Vermarktung** in eigenem Interesse = keine Leistung an einen Dritten.
- BFH weist ergänzend auf Verkaufskommission ([§ 3 Abs. 3 UStG](#)) hin.
- Lieferung der Erzeugnisse **kein Gesellschafterbeitrag**.
- Marktgebühren sind **keine steuerbaren Mitgliedsbeiträge**, da kein Vorteil.

## „Marktgebühren“ einer Erzeugergenossenschaft

### **BFH v. 13.9.2022 - XI R 8/20 (MwStR 2023, 139 m. Anm. Pull)**

- Die **Besteuerung des von O geschaffenen Mehrwerts** war dadurch sichergestellt, dass beim Weiterverkauf die Bemessungsgrundlage für die Lieferungen an die Abnehmer um die "Marktgebühren" höher war als die der Lieferungen der Erzeuger an O. Dies schließt es aus, **dieselben Marktgebühren zusätzlich zur Bemessungsgrundlage einer Vermarktungsleistung an die Erzeuger zu machen** (vgl. auch **EuGH-Urteil Marcandi vom 05.07.2018 - C-544/16, EU:C:2018:540, Rz 53**).
- = Ein Entgelt kann nicht Bemessungsgrundlage für zwei Umsätze sein, weil der **geschaffene Mehrwert sonst doppelt besteuert** würde.
- Die **bloße Weiterbelastung von Kosten** ist **keine** umsatzsteuerbare sonstige Leistung (**BFH v. 30.4.2014 XI R 33/11, MwStR 2014, 553, Rz 20 ff., m. abl. Anm. Hummel; BFH v. 12.2.2020 XI R 24/18, BStBl II 22, 191; BFH v. 11.10.2022 - XI R 12/20, UStB 2023, 37, m. Anm. Sterzinger**).

# **DISKUSSION**

**ANDREAS TREIBER, RICHTER AM BUNDESFINANZHOF**

**MARKUS MOOS, HESSISCHES MINISTERIUM DER FINANZEN**

**DR. VERONIKA PULL, REXEL GERMANY GMBH & CO. KG**

**DR. TANJA WALTER-YADEGARDJAM, FRESHFIELDS BRUCKHAUS DERINGER**

# **NEUES AUS DER RECHTSPRECHUNG**

## **6. BERLINER UMSATZSTEUERTAG**

**VIELEN DANK FÜR IHRE AUFMERKSAMKEIT**

## 6. Berliner Umsatzsteuertag

### *BFH: Aktuelles aus der Rechtsprechung*

#### Diskussion

**Markus Moos, Hessisches Ministerium der Finanzen**

**Dr. Veronika Pull, Rexel GmbH & Co. KG**

**Andreas Treiber, BFH**

**Moderation:**

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

## 6. Berliner Umsatzsteuertag

95

### *Vortrag*

The VAT in the Digital Age – the proposals by the Commission

**Dr. Jan Brinkmann, Freshfields Bruckhaus Deringer**





# Wie geht es weiter mit der umsatzsteuerlichen Organschaft?

Dr. Jan Brinkmann  
6. Berliner Umsatzsteuertag – 10. März 2023



Freshfields Bruckhaus Deringer

# Übersicht

---

## **1. Zahlreiche Fragen**

- Voraussetzungen der Organschaft (Eingliederungsvoraussetzungen, Personengesellschaften)
- Rechtsfolgen der Organschaft (Steuerschuldner, Verhältnis zur Unternehmenseinheit, Selbständigkeit der Mitglieder)

## **2. Aktuelle Rechtsprechung**

- EuGH v. 1.12.2022 – C-141/20, Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie
- EuGH v. 1.12.2022 – C-269/20, S/FA T

## **3. Ausblick**

- Nachfolgeurteile des BFH (noch nicht veröffentlicht)
- Reaktion der Verwaltung?
- Handlungsbedarf für den Gesetzgeber?

# 1. Aktuelle EuGH Rechtsprechung

# EuGH v. 1.12.2022 – C-141/20, Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie

---

## *Sachverhalt*

Das Finanzamt verneint die finanzielle Eingliederung der Klägerin in das Unternehmen der vermeintlichen Organträgerin, die zwar mehrheitlich am Gesellschaftskapital der Klägerin beteiligt war, aber nicht über eine Stimmrechtsmehrheit verfügte. Umsätze der Klägerin gegenüber Dritten und aus Leistungen gegenüber der vermeintlichen Organträgerin erfasste das Finanzamt daher bei der Klägerin.

# **EuGH v. 1.12.2022 – C-141/20, Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie**

## ***Vorlagefragen (BFH v. 11.12.2019 – XI R 16/18)***

1. Ist das Unionsrecht dahingehend auszulegen, dass es einem Mitgliedstaat gestattet ist, anstelle der MwSt-Gruppe (des Organkreises) ein Mitglied der MwSt-Gruppe (den Organträger) zum Steuerpflichtigen zu bestimmen?
2. [...]
3. Ist im Hinblick auf das Erfordernis der finanziellen Eingliederung bei der Prüfung der Erforderlichkeit und Eignung dieser Maßnahme zur Missbrauchsverhinderung ein strenger oder ein großzügiger Maßstab anzulegen?
4. Sind Art. 4 Abs. 1, Abs. 4 Unterabs. 1 der Sechsten RL 77/388/EWG dahingehend auszulegen, dass sie es einem Mitgliedstaat gestatten, eine Person im Wege der Typisierung als nicht selbständig i. S. des Art. 4 Abs. 1 der Sechsten RL 77/388/EWG anzusehen, wenn der Organträger aufgrund finanzieller, wirtschaftlicher und organisatorischer Eingliederung seinen Willen bei der Person durchsetzen und dadurch eine abweichende Willensbildung bei der Person verhindern kann?

# EuGH v. 1.12.2022 – C-141/20, Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie

---

## *Leitsätze (gekürzt)*

1. Ein Mitgliedstaat kann anstelle der MwSt-Gruppe auch den Organträger als Steuerpflichtigen der Organschaft bestimmen, wenn der Organträger in der Lage ist, seinen Willen bei den anderen Mitgliedern der Organschaft durchzusetzen und unter der Voraussetzung, dass die Bestimmung des Organträgers als Steuerpflichtigen nicht zu Steuerverlusten führt.
2. [...]
3. Eine nationale Regelung, die im Fall einer Mehrheitsbeteiligung des Organträgers zur Begründung einer finanziellen Eingliederung zusätzlich noch eine Stimmrechtsmehrheit bei der betreffenden Organgesellschaft fordert, widerspricht den unionsrechtlichen Vorgaben.
4. Art. 4 Abs. 4 Unterabs. 2 i.V.m. Art. 4 Abs.1 Unterabs. 1 der Sechsten RL 77/388/EWG gestattet es nicht, Organgesellschaften typisierend als nicht selbständig anzusehen, wenn sie finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in den Organträger eingegliedert sind.

# EuGH v. 1.12.2022 – C-269/20, S/FA T

---

## ***Sachverhalt***

Eine Organgesellschaft erbrachte gegenüber dem Organträger unter anderem Reinigungsleistungen gegen Entgelt, wobei die zu reinigende Fläche auch Räume umfasste, die der Organträger für hoheitliche Aufgaben nutzte. Insoweit sah das Finanzamt die Reinigungsleistungen als einer unternehmensfremden Tätigkeit dienend an und ging von einer unentgeltlichen Wertabgabe gem. § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG aus.

# EuGH v. 1.12.2022 – C-269/20, S/FA T

---

## *Vorlagefragen (BFH v. 7.5.2020 – V R 40/19)*

1. Ist das Unionsrecht dahingehend auszulegen, dass es einem Mitgliedstaat gestattet ist, anstelle der MwSt-Gruppe (des Organkreises) ein Mitglied der MwSt-Gruppe (den Organträger) zum Steuerpflichtigen zu bestimmen?
2. Ist das Unionsrecht dahingehend auszulegen, dass bei einem Steuerpflichtigen, der sowohl wirtschaftliche als auch hoheitliche Tätigkeiten ausübt, für die er nach Art. 4 Abs. 5 der Sechsten RL 77/388/EWG nicht als Steuerpflichtiger gilt, für die Erbringung einer unentgeltlichen Dienstleistung aus dem Bereich seiner wirtschaftlichen Tätigkeit für den Bereich seiner Hoheitstätigkeit eine Besteuerung nach Art. 6 Abs. 2 Buchst. b der Sechsten RL 77/388/EWG in Frage kommt?



# EuGH v. 1.12.2022 – C-269/20, S/FA T

---

## *Leitsätze (gekürzt)*

1. Ein Mitgliedstaat kann anstelle der MwSt-Gruppe auch den Organträger als Steuerpflichtigen der Organschaft bestimmen, wenn der Organträger in der Lage ist, seinen Willen bei den anderen Mitgliedern der Organschaft durchzusetzen und unter der Voraussetzung, dass die Bestimmung des Organträgers als Steuerpflichtigen nicht zu Steuerverlusten führt.
2. Eine Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe kommt nicht in Betracht, wenn eine Organgesellschaft an den Organträger Dienstleistungen erbringt und der Organträger diese für seinen hoheitlichen Bereich verwendet.

## 2. Rechtsgrundlagen

# Rechtsgrundlagen im Streitjahr (1/2)

## SechsteRL 77/388/EWG

### Art. 4

(1) Als **Steuerpflichtiger** gilt, wer eine der in Abs. 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten **selbständig** und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis.

(2) [...]

(3) [...]

(4) Der in Abs. 1 verwendete Begriff '**selbständig**' schließt die Lohn- und Gehaltsempfänger und sonstige Personen von der Besteuerung aus, soweit sie an ihren Arbeitgeber durch einen Arbeitsvertrag oder ein sonstiges Rechtsverhältnis gebunden sind, das hinsichtlich der Arbeitsbedingungen und des Arbeitsentgelts sowie der Verantwortlichkeit des Arbeitgebers ein Verhältnis der Unterordnung schafft.

Vorbehaltlich der Konsultation nach Art. 29 steht es jedem Mitgliedstaat frei, im Inland ansässige **Personen**, die zwar rechtlich unabhängig, aber durch **gegenseitige** finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen **eng miteinander verbunden** sind, **zusammen als einen Steuerpflichtigen** zu behandeln.

## UStG

### § 2

(1) **Unternehmer** ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit **selbständig** ausübt. [...]

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird **nicht selbständig** ausgeübt,

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen so eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind,

2. wenn eine **juristische Person** nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers **eingegliedert** ist (**Organschaft**). Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind als **ein Unternehmen** zu behandeln. Hat der Organträger seine Geschäftsleitung im Ausland, gilt der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als der Unternehmer.



# Rechtsgrundlagen im Streitjahr (2/2)

## SechsteRL 77/388/EWG

### Art. 21

(1) Im inneren Anwendungsbereich **schuldet die Mehrwertsteuer:**

a) der **Steuerpflichtige**, der eine steuerpflichtige Lieferung von Gegenständen durchführt bzw. eine steuerpflichtige Dienstleistung erbringt, mit Ausnahme der unter den Buchstaben b) und c) genannten Fälle.

[...]

(3) In den Fällen nach den Absätzen 1 und 2 können die Mitgliedstaaten bestimmen, dass eine **andere Person** als der Steuerschuldner die Steuer gesamtschuldnerisch zu entrichten hat.

## UStG

### § 13a

(1) **Steuerschuldner** ist in den Fällen

1. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 und des § 14c Abs. 1 der **Unternehmer**;
2. [...]

# 3. Diskussion

**Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!**

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

© Freshfields Bruckhaus Deringer PartG mbB 2023

## 6. Berliner Umsatzsteuertag

### *Wie geht es weiter mit der umsatzsteuerlichen Organschaft?*

#### Diskussion

**Dr. Jan Brinkmann, Freshfields Bruckhaus Deringer**

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

**Angelo Pisano, Deutsche Post AG**

**Wolfgang Tausch, Ministerium der Finanzen NRW**

**Andreas Treiber, BFH**

**Moderation:**

**Annette Selter, BDI**

# Vielen Dank

Termin der nächsten Sitzung am 14. Und 15. März 2024

*Jetzt dem BDI auf Social Media folgen!*

