



#BUST25

LIVE EVENT

Berliner Umsatzsteuertag

Aktuelle Entwicklungen im Umsatzsteuerrecht

13. – 14. März 2025



wtS

FRESHFIELDS

V O R T R A G

VAT in the Digital Age – the final package

Ludwig de Winter

Europäische Kommission

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 passenger 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

DRR & e-invoicing

- Mandatory transaction-based Digital Reporting Requirement (DRR) for intra-Community transactions replacing in 2028 monthly/quarterly recapitulative statements
 - E-invoicing becomes the default system for issuing invoices
 - 10 days deadline for issuing and reporting invoicing
 - Technical pre-validation with multimodality and EU standard

Council change: Entry into application 1 July 2030

- Reporting of domestic transactions remains optional for Member States, but existing systems have to converge by 2028

Council Change: Grand fathering clause (2035) and evaluation report of the intra-EU system

- Central database for the exchange of information between Member States on intra-Community transactions (central VIES)

e-invoicing

- Definition electronic invoice:
 - Contains information required by the VAT Directive
 - Which at least for the information that shall be exchanged with other Member States:
 - Has been issued and received in a structured electronic format
 - Which allows for its automated and electronic processing
- No longer need for acceptance of invoice

Ongoing activities

- Revision of the EU standard for electronic invoicing
 - Publication expected by June 2025
- Fiscalis workshop Vienna 8-10 April
 - Collection of input on issues that need to be clarified or developed for the smooth implementation of e-invoicing and DRR
 - With a view of preparing future Explanatory notes and Implementing act:
(Definition of the common electronic message for suppliers/acquirers to provide the data from the e-invoice to their Member State)

PILLAR 2

VAT treatment of the platform economy

Platforms - Deemed supplier

- Introduces deemed supplier for short-term accommodation rental and passenger transport.
- Council changes:
 - Member States can exclude Small and Medium sized businesses (SME scheme exclusion)
 - They must inform the VAT Committee of this choice
 - Transparency clause

Platforms – Other Elements

- Clarifies treatment of short-term accommodation rental (Council gave MS more flexibility here)
- Defines the place of supply for the service of the platform

Timing:

- 1st July 2028
- But MS have option to delay implementation until 1st January 2030



PILLAR 3

Single VAT registration

Further reduce need for VAT identification in other Member States

- Extension of OSS to B2C domestic supplies of goods when the taxable person is not established in the Member State of supply:
 - Includes: Supplies after installation and assembly; Supplies of goods made on board means of transport; Supplies of goods on a weekly market, when participating in an exhibition....
 - *Supplies of gas, electricity, heat or cooling energy already from 1/1/2026*
- The reverse charge for B2B becomes the rule
 - When supplier is not established and not identified for VAT in the MS where VAT is due
 - When customer is already identified for VAT in that Member State
- The transfer of own goods module

ViDA - Customs related aspects

- **IOSS mandatory** for electronic interfaces (de facto mandatory solution), such as marketplaces and platforms, when they facilitate DSIG

=> Withdrawn from proposal and referral to the customs reforms

- **Measures to tackle abuse of IOSS numbers**

✓ System to put in place to prevent the abuse of IOSS number (Seminar FI end June 2024 and FPG)

✓ Exchange of info between tax and Customs authorities

✓ Upgrade of records keeping obligation by platforms with info of underlying suppliers

- **Abolition of the EUR 150 threshold**

=> Linked with customs reform

Timeline enter into application

- From the entry into force of the proposal (likely end March)
 - Member States will be able to implement a mandatory domestic e-invoicing system.
- On 1 January 2027
 - some legislative clarifications (for example relating to e-mobility) and quick fixes to the OSS and IOSS mechanisms
- On 1 July 2028
 - the main elements of the SVR part (extension of the OSS – transfer module, application of the reverse charge mechanism, customs will have access to IOSS registration data)
 - the platforms element although Member States will have the option to delay implementation of the deemed supplier measure until 1 January 2030.
- On 1 July 2030
 - electronic invoicing and reporting for IC transactions

VAT proposal of the Customs reform

State of play

VAT part of the Customs reform - proposal

COM(2023) 262 final of 17.5.2023

- To make the use of the IOSS **mandatory** for marketplaces when they facilitate importations
 - Originally part of the ViDA package
 - Basis for customs reform package discussed in Council
- Removal EUR 150 threshold for the IOSS scope

VAT part of the Customs reform

Current state of play

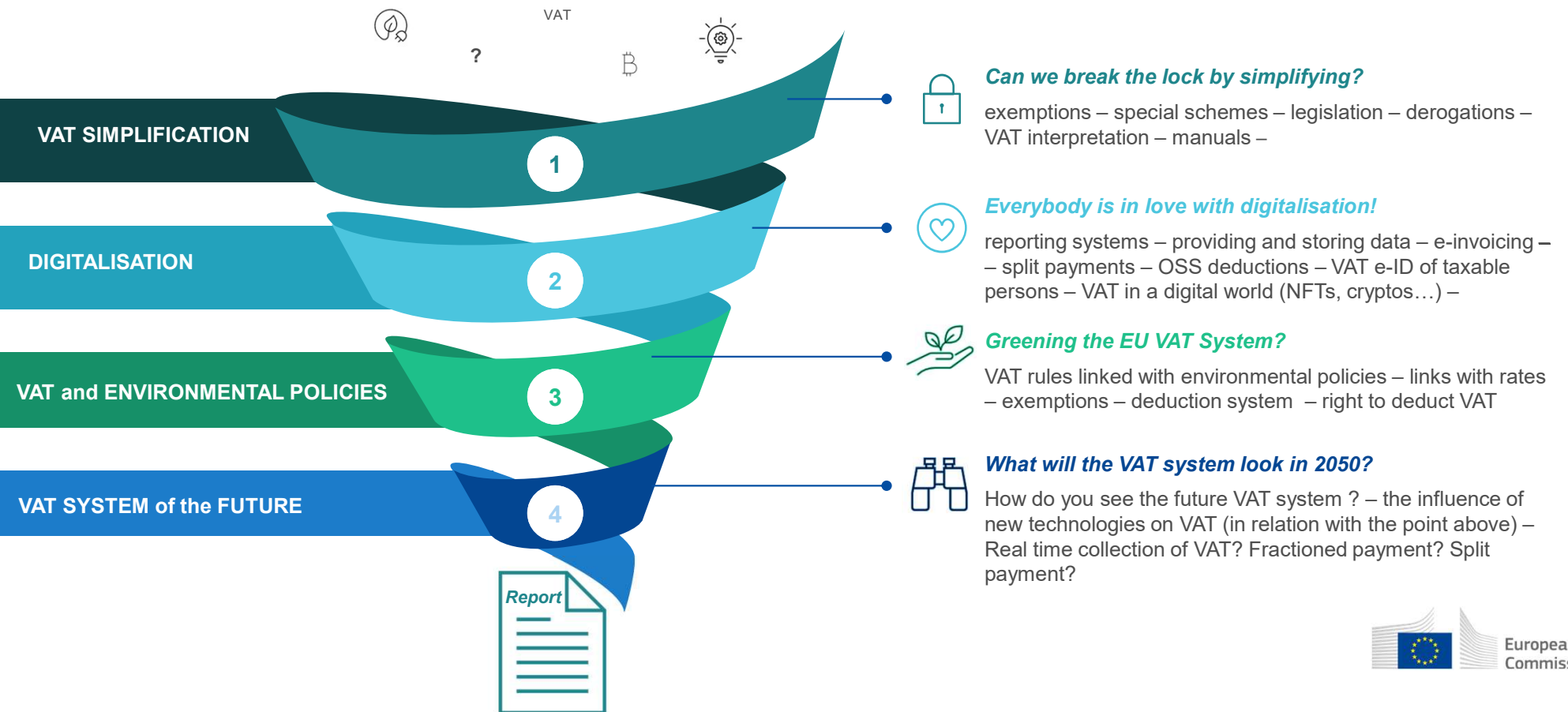
- To incentivise the use of the IOSS (versus mandatory IOSS)
 - The supplier or deemed supplier becomes liable for the VAT at importation
 - Deletion of special arrangement provisions
 - Fall-back: MS may authorise customer to pay the import VAT if supplier/deemed supplier or fiscal representative fails to fulfil obligations
- Removal EUR 150 threshold for the IOSS scope
 - First need to make IOSS more robust: request to review some processes (e.g. mutual assistance, exclusion...)
- Extension of IOSS to supplies from Customs warehouses



Future developments in the area of VAT

VAT after VIDA – ongoing reflections in the VAT Expert Group (VEG)

* list not exhaustive



Thank you

IMPULS | MODERATION

VAT Expert Group – “VAT After ViDA” Report

Karl-Heinz Haydl

Business at OECD VAT/GST Chair



wts

FRESHFIELDS

Recap

- **EU Single Market 1993 – temporary VAT system based on the origin principle**
- **From 2003 onwards – step by step move to a more destination-based EU VAT system (VAT Package 2010/MOSS 2015)**
- **2009 Green Paper on the future strategy of VAT**
- **VAT Action plan 2016**
 - **E-commerce VAT Package – extension MOSS to OSS, implementation of the IOSS**
 - **SME Proposal**
 - **VAT rates proposal**
 - ***Definitive VAT regime proposal***
- **EU Commission's Action Plan on Tax 2020 – ViDA as flagship initiative**
 - **ViDA politically adopted in the November 2024 ECOFIN Council and formally on March 11, 2025**
 - **EU Commission already started with the implementation work**

“VAT after ViDA”
Reflection on the future of VAT
VEG Report

Background & Introduction

- VEG meeting March 18th – Commission shares its plans on “VAT after ViDA” initiative, presents some first glance thoughts & asks for VEG input – VEG report by end of 2024

POSSIBLE TOPICS FOR REFLECTION *
** list not exhaustive*

- VAT SIMPLIFICATION**
1. **Can we break the lock by simplifying?**
– exemptions – special schemes – legislation – derogations – VAT interpretation – manuals –
- DIGITALISATION**
2. **Everybody is in love with digitalisation!**
– reporting systems – providing and storing data – e-invoicing – split payments – OSS deductions – VAT e-ID of taxable persons – VAT in a digital world (NFTs, cryptos...) –
- VAT and ENVIRONMENTAL POLICIES**
3. **Greening the EU VAT System?**
– VAT rules linked with environmental policies – links with rates – exemptions – deduction system –
- VAT SYSTEM of the FUTURE**
4. **What will the VAT system look in 2050?**
– how do you see the future VAT system? – what with the influence of new technologies on VAT (in relation to the above points) –

Report

- VEG presented the final report to the EU Commission in the VEG meeting on December 13th, 2024

Background & Introduction

Realization of the EU Single Market for VAT purposes

Deliverables:

Long term

Medium term

Short term

New ways of thinking/VAT system of the future

Sub-group 1



Thinking & Working from 2 sides

Improve Regulatory Framework

Better Administration & Compliance

Thinking & Working from 2 sides

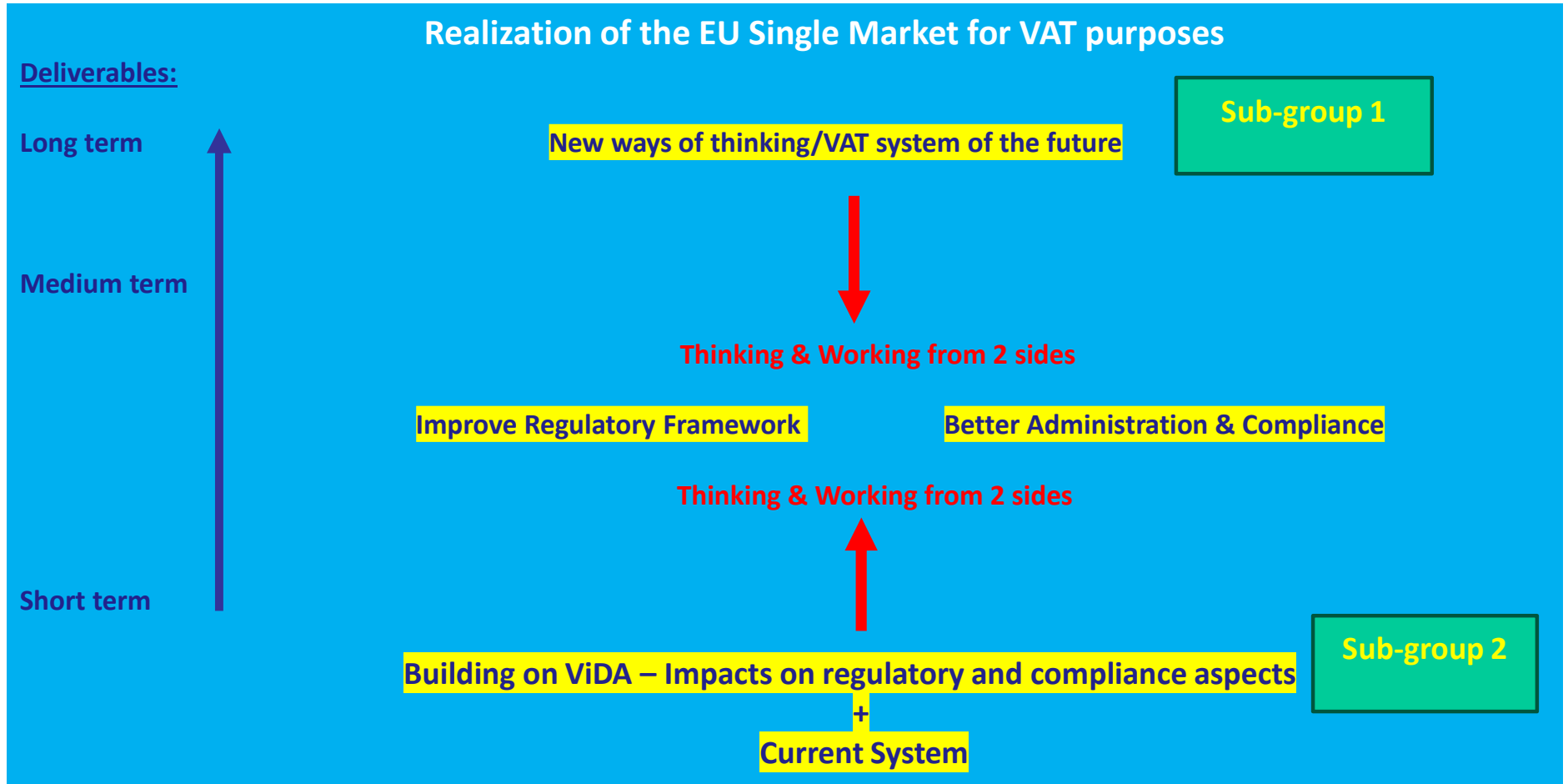


Building on ViDA – Impacts on regulatory and compliance aspects

Sub-group 2

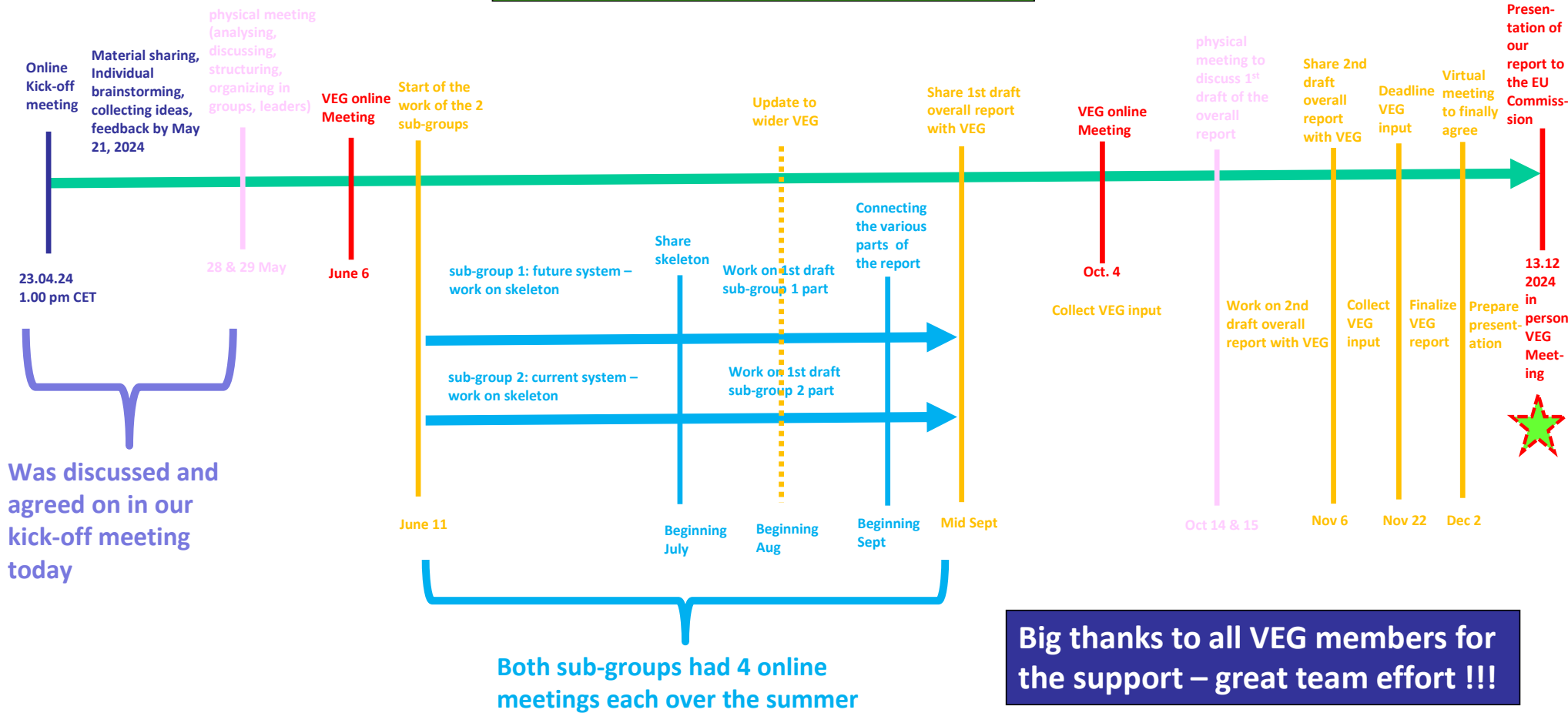
+

Current System



Background & Introduction

Organisation & timeline of our work



Background & Introduction

- **Strategic report - provides ideas to further explore and research - not aimed at providing fully fledged solutions**
- **The report looks into the long-term future of a possible EU VAT system, thinking about the future openly & freely, reviewing the current VAT system with its shortcomings & building on the implementation of ViDA**
- **It contains a series of suggested deliverables with a possible time frame for consideration**
- **Promoting future sustainable growth and EU competitiveness is an important goal for all of us and requires a well-functioning EU Single Market for which a proper functioning and efficient EU VAT system is crucial**
- **A future VAT system needs to be flexible to be able to adjust to and incorporate new market models and developments which cannot be foreseen at this stage - an ongoing consultation with business is highly important in this respect**

Future VAT system: New ways of thinking

- **Neutrality and Broadening the VAT base**
- **Aligning the VAT rules for goods and services and improving VAT collection based on technological advancements**
- **Fitting the future VAT system into the EU context**



Current VAT system: Looking ahead from the current VAT system & ViDA

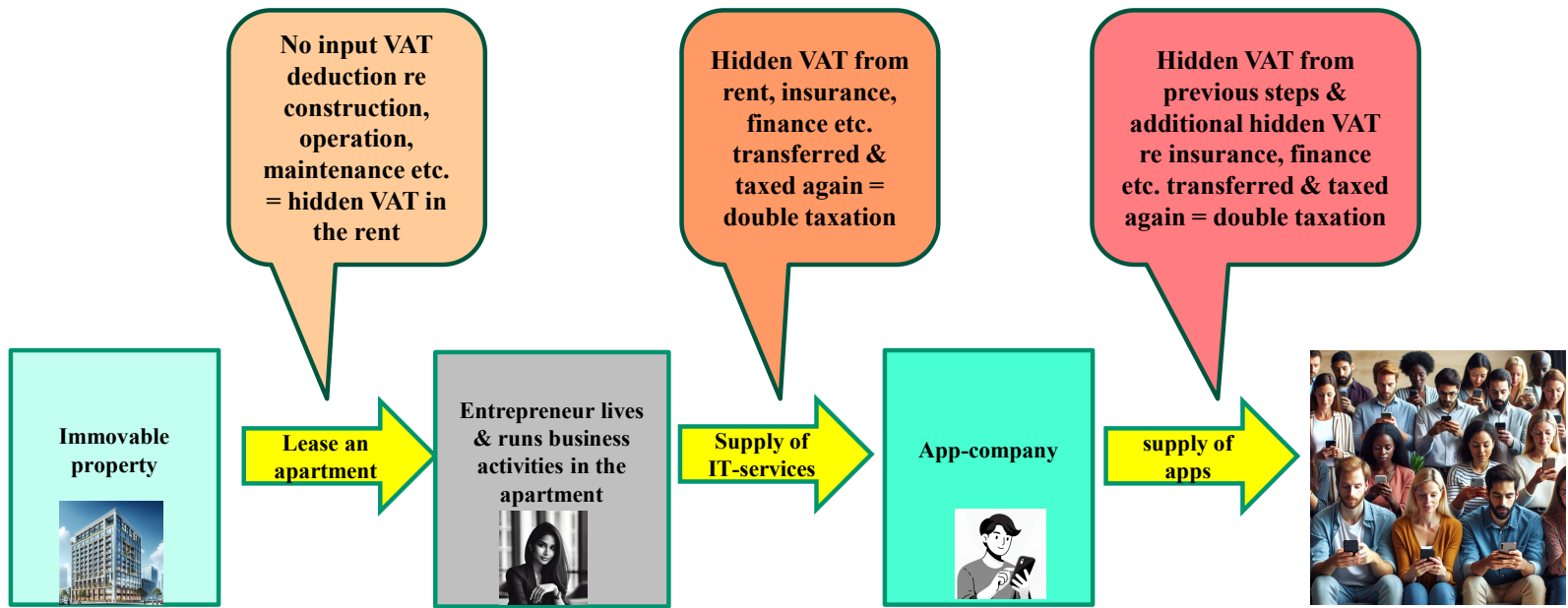
- **Qualification of transactions for VAT and operational challenges**
- **Improvements on the right to deduct**
- **Modernization of VAT exemptions and special regimes**

Current & Future VAT system:

- **Data**
- **Sustainability and green VAT policies**

Thank you very much for your attention





DISKUSSION

VAT Expert Group – “VAT After ViDA” Report

Ludwig de Winter

Europäische Kommission

Dr. Matthias Gries

Siemens AG

Beate Nolting

Robert Bosch GmbH

Hans-Joachim Narzynski

BMF

Anna Sandberg Nilsson

Schwedischer Industrieverband

I m p u l s

Vorschläge für ein Umsatzsteuerverfahrensrecht

Jan Körner

BASF SE

Stefan Heinrichshofen

PSP München

Moderation

Annette Selter

BDI

Abrufbar unter www.berlinerumsatzsteuertag.de



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS



Bürokratieabbau durch Schaffung eines Umsatzsteuerverfahrensrechts

Eine Initiative von BStBK und BDI

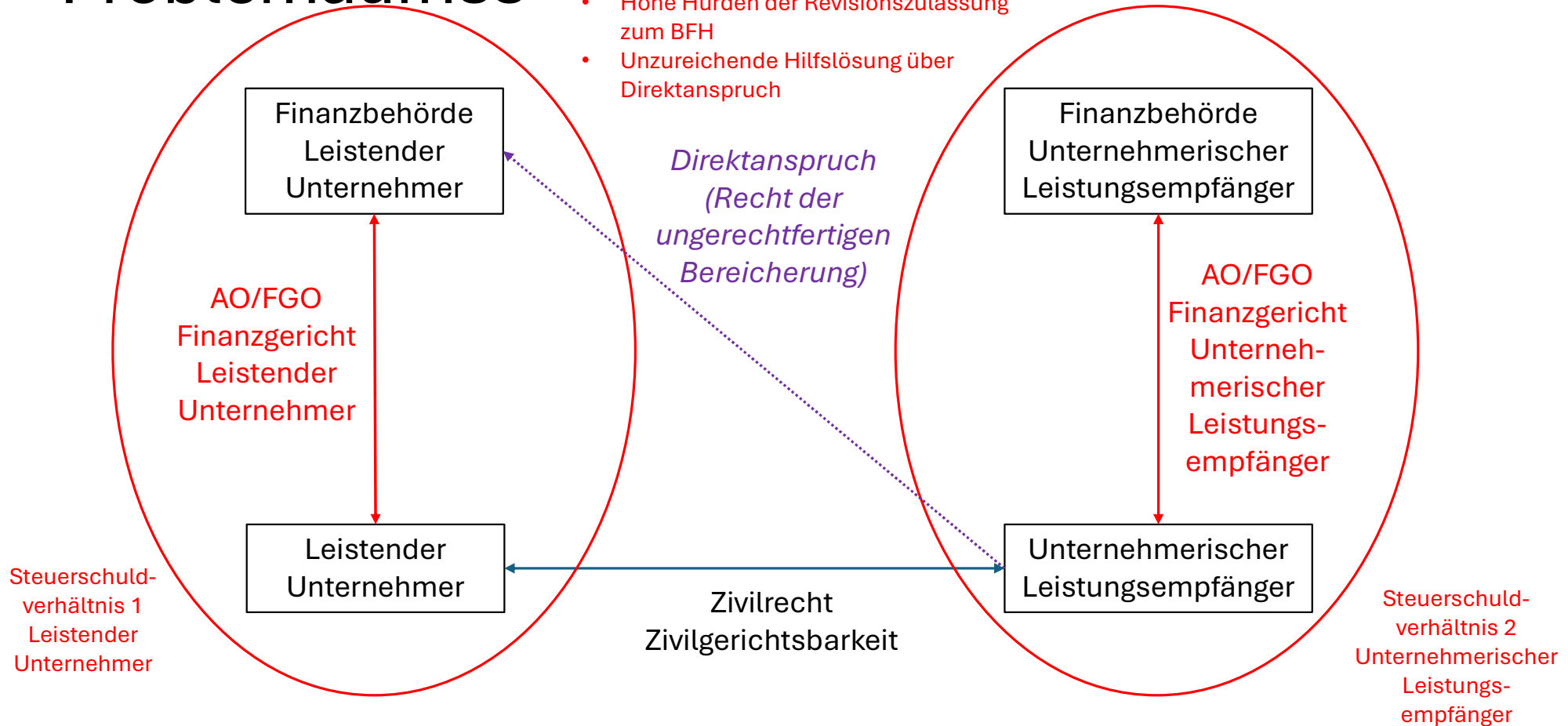
S. Heinrichshofen

J. Körner

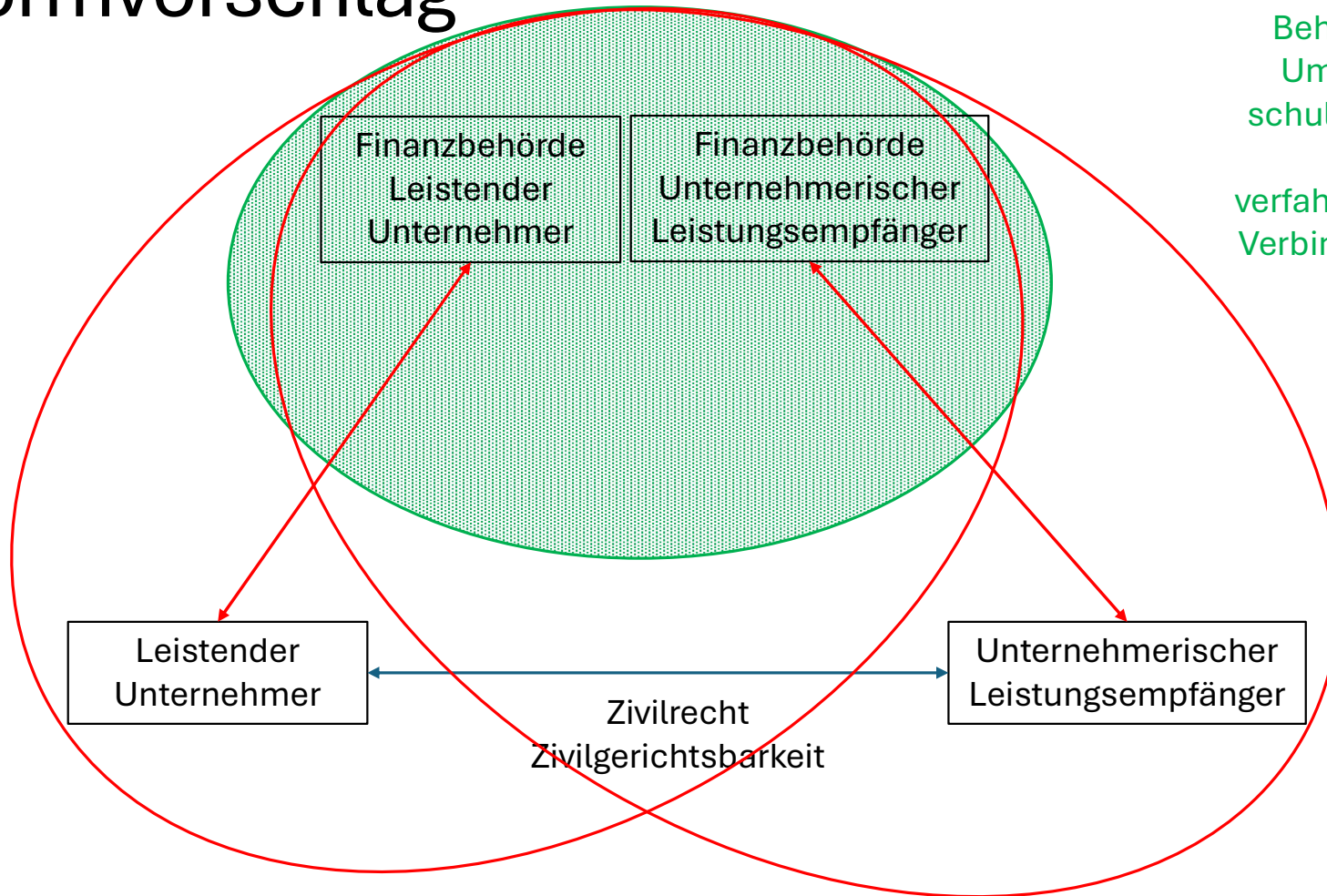
Problemaufriss

Problem:

- Systemische Förderung inkongruenter Lösungen in den beiden Steuerschuldverhältnissen
- Hohe Hürden der Revisionszulassung zum BFH
- Unzureichende Hilfslösung über Direktanspruch



Reformvorschlag



Lösung:
Kongruente
Behandlung der
Umsatzsteuer-
schuldverhältnisse
durch
verfahrensrechtliche
Verbindung im UStG

Reformvorschlag

Schaffung eines speziellen Umsatzsteuerverfahrensrechts

- v.a. durch einen § 23 UStG-E (in Abschnitt V: Besteuerung aufzunehmen)
- Lösung im UStG erforderlich, da
 - der Spezifika des Systems der fraktionierten Erhebung der Umsatzsteuer geschuldet
 - es sich um die Umsetzung von Unionsrecht handelt, die AO aber die Regelung nationalen Verfahrensrecht im Blick hat
 - vergleichbar der Regelung der Aufzeichnungspflichten in § 22 UStG

Reformvorschlag

§ 23 UStG-E

(1) Grundsatz

Umsatzsteuerfestsetzungen erfolgen unter Achtung des Prinzips der Neutralität.

- **Regelungszweck:**
 - Ausdrückliche Nennung des Prinzips der Neutralität als Gesetzeszweck, so dass im Falle einer erforderlichen Auslegung, diesem Prinzip als Leitlinie gefolgt werden kann.

Reformvorschlag

§ 23 UStG-E

(2) Umsatzsteuer-Auskunft mit Bindungswirkung für alle an einem Leistungsaustausch Beteiligten

(Formulierung in Anlehnung an die allgemeine verbindliche Auskunft; Bindungswirkung nicht nur für Antragsteller; Beteiligung der anderen Finanzbehörde/der übergeordneten Finanzbehörde)

- **Regelungszweck:**
 - Herbeiführung einer bindenden Entscheidung in Gestalt einer verbindlichen Auskunft im Vorfeld einer Transaktion zur Schaffung von Rechtssicherheit.
- **Beispiel:**
 - Vorliegen oder Nichtvorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen i.S.d. § 1 Abs. 1a UStG

Reformvorschlag

§ 23 UStG-E

(3) Gesonderte Feststellung umsatzsteuerlicher Besteuerungsgrundlagen

Umsatzsteuerrechtliche Besteuerungsgrundlagen i. S. v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 1 a UStG sowie die Bestimmung des Steuerschuldners können entweder auf Antrag eines am Leistungsaustausch beteiligten Unternehmers oder von Amts wegen ganz oder teilweise gesondert festgestellt werden, wenn die Besteuerungsgrundlagen von den am Leistungsaustausch beteiligten Unternehmern und/oder von einer für die Festsetzung der Umsatzsteuer bei den am Leistungsaustausch beteiligten Unternehmern zuständigen Finanzbehörde unterschiedlich beurteilt werden (streitiger Sachverhalt). Ist der Sachverhalt nur zwischen zwei am Leistungsaustausch beteiligten Unternehmern streitig, so ist für die Feststellung das Finanzamt des Leistenden bzw. sofern der Leistungsempfänger Steuerschuldner der Umsatzsteuer ist, das Finanzamt des Leistungsempfängers zuständig; in allen übrigen Fällen das Finanzamt, bei dem der Antrag als erstes eingeht.

- **Regelungszweck:**
 - Herbeiführung einer bindenden Entscheidung zur Schaffung von Rechtssicherheit.
- **Beispiel:**
 - Unterschiedliche Bestandskraft von Bescheiden bei Unsicherheiten hinsichtlich der Anwendung des Regelsteuersatzes oder eines ermäßigten Steuersatzes

Reformvorschlag

§ 23 UStG-E

(4) Änderungen von Umsatzsteuerfestsetzungen

Führt eine andere rechtliche Beurteilung eines Sachverhalts gegenüber derjenigen bei erstmaliger Steuerfestsetzung zu einer Änderung des Steuerbescheids (z. B. nach §§ 164 Abs. 2, 172, 173 AO) und führt diese andere rechtliche Beurteilung des Sachverhalts bei dem einen an dem Umsatz Beteiligten zu einer anderen rechtlichen Beurteilung als bei dem anderen an dem Umsatz Beteiligten, so ist auch die Steuerfestsetzung bei dem jeweils anderen an dem Umsatz Beteiligten zu ändern. Die beiden für die Steuerfestsetzung bei den Beteiligten zuständigen Finanzbehörden haben über die rechtliche Beurteilung des Sachverhalts Einvernehmen herzustellen. Für den Fall, dass ein solches Einvernehmen nicht hergestellt werden kann, entscheidet das Finanzgericht.

- **Regelungszweck:**
 - Schaffung einer Änderungsvorschrift zur Ermöglichung einer kongruenten Besteuerung bei mehreren Beteiligten bzw. wenn die Besteuerung in festsetzungsverjährten Zeiträumen betroffen ist.
- **Beispiele:**
 - Verspäteter Vorsteuerabzug
 - Unklarheiten hinsichtlich der Anwendung des Regelbesteuerungsverfahrens oder der Umkehr der Steuerschuldnerschaft
 - Unklarheiten hinsichtlich der Anwendung des Regelbesteuerungsverfahrens oder des Vergütungsverfahrens

Reformvorschlag

§ 23 UStG-E

(5) Beiladung/Hinzuziehung

Regelung, dass die Gegenseite (anderer Unternehmer und dessen Finanzbehörde) zu umsatzsteuerlichen Rechtsbehelfsverfahren i.S.d. § 360 Abs. 3 S. 1 AO hinzuzuziehen bzw. i.S.d. § 60 Abs. 3 S. 1 FGO notwendig beizuladen ist

- **Regelungszweck:**
 - Sicherstellung, dass der andere an einer Transaktion beteiligte Unternehmer und die für ihn zuständige Finanzbehörde an dem Auskunfts-, Festsetzung-, Rechtsbehelfs-, FG-Verfahren in einer Weise beteiligt wird, dass die beiden Finanzbehörden einvernehmlich und kongruent die jeweilige Steuer festsetzen.
- **Beispiel:**
 - Unklarheiten hinsichtlich des Vorliegens eines steuerbaren Leistungsaustauschs oder eines nicht steuerbaren Schadenersatzes

Reformvorschlag

§ 23 UStG-E

(6) Direktanspruch

Sind Unternehmer und Leistungsempfänger davon ausgegangen, dass der Umsatz bei dem Unternehmer der Umsatzsteuer in der in der Rechnung ausgewiesenen Höhe unterliegt und stellt sich diese Annahme als unrichtig heraus, sodass der Vorsteuerabzug aus diesem Grunde beim Leistungsempfänger versagt wird, so steht dem Leistungsempfänger ein Direktanspruch zu. Der Direktanspruch ist gegenüber der den Vorsteuerabzug versagenden Finanzbehörde geltend zu machen. Der Leistungsempfänger ist verpflichtet, der Finanzbehörde einen etwaigen Rückzahlungsanspruch gegenüber dem leistenden Unternehmer an Zahlungsstatt abzutreten. Die Abtretung ist wirksam, insbesondere unabhängig davon, ob der Rückzahlungsanspruch einredebehaftet oder insolvenzverfangen ist.

- **Regelungszweck:**
 - Umsetzung des unionsrechtlichen Direktanspruchs bei gleichzeitiger Vermeidung einer Bereicherung durch eine (teilweise) doppelte Geltendmachung des Rückabwicklungsanspruchs durch den Betroffenen.
 - Bei Umsetzung der vorhergehenden Absätze 1 bis 5 wird die praktische Anwendung der Regelung des Direktanspruchs zunehmend zurück gehen.
- **Beispiele:**
 - Unsicherheiten hinsichtlich der Anwendung des Regelsteuersatzes oder eines ermäßigten Steuersatzes und Insolvenzverfahren über das Vermögen des leistenden Unternehmers eröffnet

Reformvorschlag

Normierung einer Ausnahme von der Verzinsung im § 233a Abs. 1 AO

Ergänzung § 233a Absatz 1 Satz 2 AO-E:

„Dies gilt nicht ... sowie für die Festsetzung eines Unterschiedsbetrages i. S. von Absatz 3 bei der Umsatzsteuer soweit für eine den Unterschiedsbetrag verursachende Leistung gegen Entgelt entweder der Leistungsempfänger allgemein zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und der leistende Unternehmer die als Vorsteuerbetrag geltend gemachte Umsatzsteuer an das für ihn zuständige Finanzamt entrichtet hat, oder der Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, diesen Vorsteuerabzug jedoch nicht geltend gemacht hat.“

- **Regelungszweck:**
 - Berücksichtigung, dass in diesen Situationen
 - gerade kein Liquiditätsvorteil der Steuerpflichtigen vorliegt, den es abzuschöpfen gilt und
 - spiegelbildlich der Fiskus keinen Liquiditätsnachteil erlitten hat
 - Umsetzung der neuen gesetzgeberischen Motivation der Verzinsung der Umsatzsteuer durch das 2. AOÄndG v. 21.07.2022, BT-Drs. 20/1633, S. 10f.:
 - Umsetzung des Grundsatzes der Neutralität, des Gebotes gleichmäßiger Besteuerung und des Grundsatzes der Effektivität (des Unionsrechts)
 - Umsetzung der Rechtsprechung des EuGH, vgl. Urt. v. 13.10.2021, Rs. C-1/21 - Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" – ECLI:EU:C:2022:799, Rz. 89 m.w.N.:
 - die Erhebung von Zinsen im Bereich der Mehrwertsteuer dient dazu, den der Staatskasse durch die fehlende Verfügbarkeit der verspätet abgeführten Mehrwertsteuerbeträge entstandenen Schaden für den Zeitraum von dem Tag, an dem diese Beträge fällig sind, bis zu dem Zeitpunkt, zu dem sie tatsächlich entrichtet werden, auszugleichen

Reformvorschlag

Weitere Vorschläge

- Verständigungsverfahren für grenzüberschreitende Sachverhalte (innerhalb der EU)
- Teilnahme Deutschlands am EU-Modellversuch des „cross-border rulings“



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS



Reformvorschlag

Dokumente

- One-Pager Reformvorschläge BStBK/BDI
- Umfassendes Reformpapier BStBK/BDI



One Pager



Reformvorschlag
BStBK BDI



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS



Kontakt

- BStBK
 - Oliver Glückselig
 - Abt. Steuerrecht und Rechnungslegung
 - Telefon: 030 24 00 87 - 68
 - E-Mail: oliver.glueckselig@bstbk.de
- BDI
 - Annette Selter
 - Abt. Steuern und Finanzpolitik
 - Telefon: 030 20 28 – 1430
 - E-Mail: a.selter@bdi.eu

V O R T R A G

Versicherungssteuer- und Umsatzsteuerrecht – aktuelle Entwicklungen

Philipp Besson

WTS

Unterschiede Versicherung- & Umsatzsteuer

Wem gehört das Steueraufkommen?

- › Umsatzsteuer:
 - › Gemeinschaftsteuer (Bund & Länder, 2024: 227,3 Mrd. €)
 - › wird von den Bundesländern verwaltet
- › Versicherungsteuer:
 - › Bundessteuer (2024: 18,4 Mrd. €)
 - › wird vom BZSt verwaltet

Unterschiedliche Regelungstiefe?

- › Umsatzsteuer:
 - › MwStSyst-Richtlinie – harmonisierter Ansatz
 - › Vielzahl obligatorischer Regelungen
- › Versicherungsteuer:
 - › EU-weit nur die Ortsbestimmung des Risikos geregelt (Vermeidung Doppelbesteuerung)

Unterschiedliche Wirkungsweise?

- › Umsatzsteuer:
 - › Allphasen-Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug
- › Versicherungsteuer:
 - › Kein Vorsteuerabzug
 - › Kumulations-/Kaskadeneffekte

Gleichzeitiger Anfall von Versicherung- & Umsatzsteuer möglich?

- › Nein, vgl. § 4 Nr. 10 UStG, Art. 135 Abs. 1 Buchst. a MwStSystRL
- › Umsatzsteuerfreiheit gilt auch dann, wenn Steuerfreiheit nach dem VersStG gegeben, z.B. bei Transportversicherung (§ 4 Abs. 1 Nr. 10 VersStG)

Eckpunkte des VersStG

1. Historie:

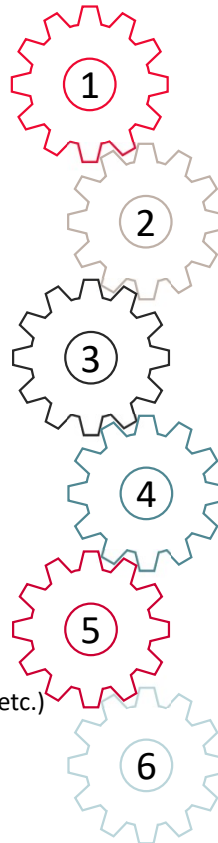
- › ReichsstempelsteuerG von 1913, VersicherungsteuerG von 1922, VersStModG von 2020

3. Bemessungsgrundlage & Steuer:

- › Das Versicherungsentgelt, § 5 Abs. 1 i.V.m. § 3 VersStG
- › Steuersätze: Regelfall 19%, weitere Steuersätze von 3,8% - 22%, § 6 VersStG

5. Steuerentrichtungsschuldner, Haftung:

- › Der Versicherer (grundsätzlich), § 7 Abs. 2 VersStG
- › Haftung (Versicherer, Versicherungsnehmer, Makler, etc.) nach § 7 Abs. 7 VersStG, Gleichrangigkeit & Gesamtschuld, § 7 Abs. 8 VersStG



2. Gegenstand der Besteuerung:

- › „...die Zahlung des Versicherungsentgelts...“, § 1 Abs. 1 VersStG

4. Steuerschuldner:

- › Der Versicherungsnehmer, § 7 Abs. 1 VersStG

6. „Compliance“:

- › „Offener Steuerausweis“ in Rechnung, § 5 Abs. 3 VersStG
- › Ist-/Sollversteuerung, § 5 Abs. 2 VersStG
- › Steuerschuld vom Steuer(entrichtung)schuldner selbst zu berechnen, Erklärung & Zahlung ans BZSt, § 8 VersStG

Wo sind Versicherungsverhältnisse zu besteuern...

- › ...mit EWR-Versicherern für sog. Sonderrisiken:
 - › unbewegliche Sachen, Fahrzeuge und Fernreisen
 - › Risiko im Geltungsbereich des VersStG belegen
- Besteuerungsort Deutschland, § 1 Abs. 2 Satz 1 VersStG

- › ...mit EWR-Versicherern für Sonderrisiken, Betriebs-stätten und Einrichtungen einer juristischen Person:
 - › Risiko nicht im Geltungsbereich des VersStG belegen
- Abhängig vom Sitz des Versicherungsnehmers, § 1 Abs. 2 Satz 2 VersStG

- › ...mit EWR-Versicherern für alle anderen Risiken:
- Abhängig vom Sitz des Versicherungsnehmers, § 1 Abs. 2 Satz 3 VersStG

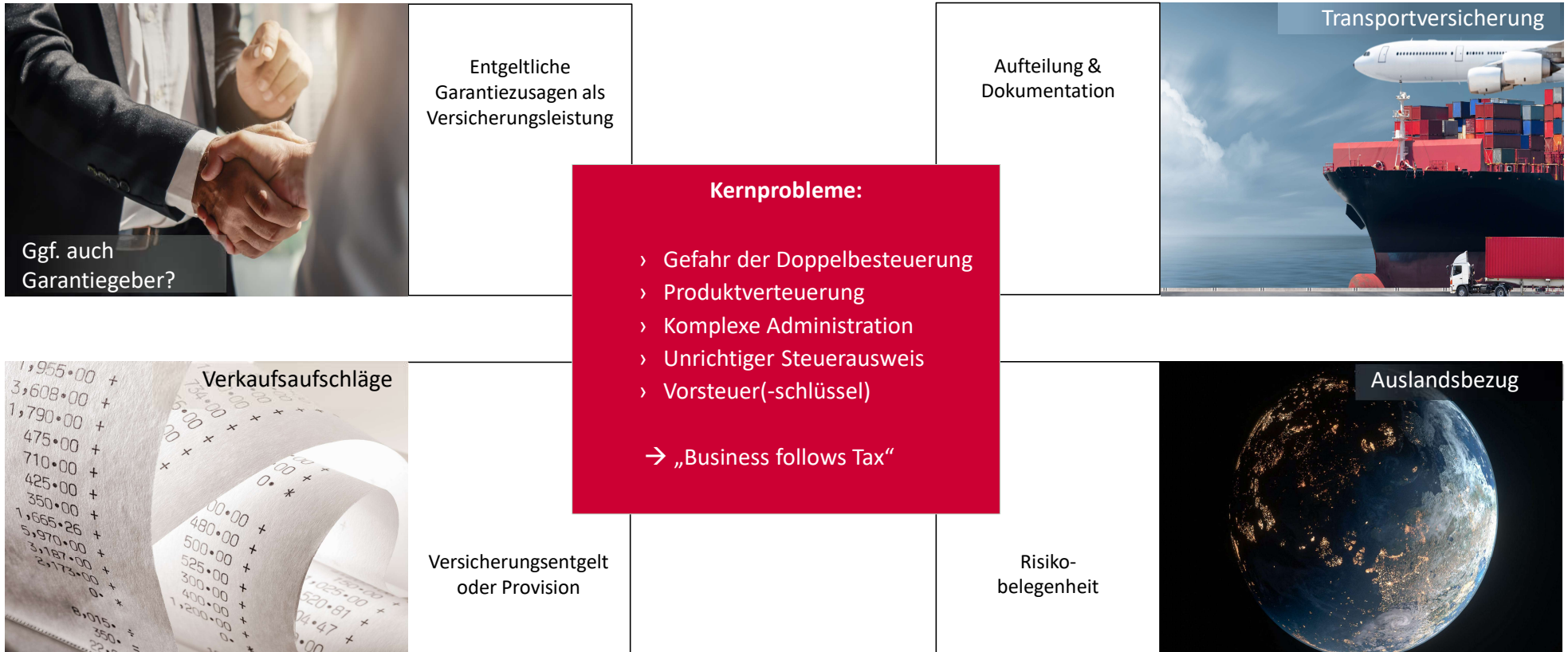
Ermittlung des Besteuerungs-ortes

- › Sonderregelungen für Versicherungsverhältnisse mit nicht EWR-Versicherern, § 1 Abs. 3 VersStG

- › „Sitz“ des Versicherungsnehmers teilweise von Relevanz (ACHTUNG: Neue Definition WER ggf. als Versicherungsnehmer anzusehen ist, vgl. § 1 Abs. 5 VerStDV- **materieller Versicherungsnehmer**)

- › Versicherungsteuer in der EU/EWR nicht harmonisiert.
- › Besteuerung in Deutschland auch von Versicherungen für Risiken in Drittländern, die dort nach nationalem Recht besteuert werden.
- › Keine Regelung zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung auf DBA-Ebene.

Aktuelle Themen Überblick



Entgeltliche Garantiezusagen

Deutscher „Sonderweg“ bei der Beurteilung von Garantiezusagen!

VersStG-Problem:

- › Garantiezusagen werden ggf. VersSt-pflichtig
- › Informations- und Erklärungspflichten
- › (Zusatz-)Kosten



Folgeprobleme:

- › Falscher USt-Ausweis
- › Verlust der Optionsmöglichkeit
- › Vorsteuerabzug/-schlüssel

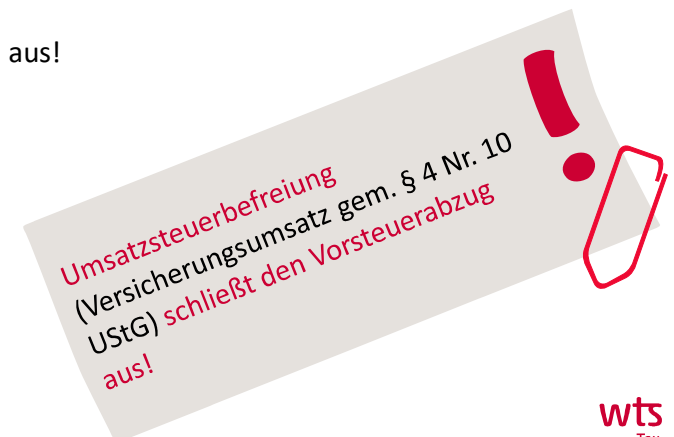
Entgeltliche Garantiezusagen Geänderte Rechtsauffassung BFH & BMF

Rechtslage seit dem 01.01.2023:

- › Verkäufer gewährt dem Kunden gegen Zahlung eines Entgelts
 - › nur eine finanzielle Erstattung von Reparaturkosten („Fremdwerkstatt“) → Versicherungsteuerpflicht (unverändert) = USt-frei
 - › nur die (dann kostenlose) Durchführung der Reparatur → **Versicherungsteuerpflicht (= USt-frei)**
 - › ein Wahlrecht zwischen Reparaturkostenersatz oder Reparatur → **Versicherungsteuerpflicht (= USt-frei)**
- › „Entgeltliche Garantiezusagen unterliegen dem VersStG“

Konsequenzen

- › Versicherungsteuerpflicht löst Ausweis-, Anmelde- und Abführungsverpflichtungen für Garantiegeber aus!
- › Beeinflusst die Steuerpflicht von „Rück“-Versicherungen bei anderen Versicherungsunternehmen!



Entgeltliche Garantiezusagen EU-Rechtskonformität

EuGH-Urteil vom 16. 7. 2015, C-584/13, *Mapfre asistencia und Mapfre warranty*

- › Steuerfreier Versicherungsumsatz nach § 4 Nr. 10 Buchst. a UStG:


Dienstleistungen eines vom Kfz-Händler unabhängigen Wirtschaftsteilnehmers (anderer Versicherer), die darin bestehen gegen Zahlung eines Pauschalbetrags mechanische Ausfälle bestimmter Teile eines Gebrauchtfahrzeuges zu versichern.

- › Dies gilt nicht,

wenn die Umsätze so eng miteinander verbunden sind, dass sie als ein einheitlicher Umsatz zu betrachten sind (z.B. Reifenversicherung kann nur beim Kauf der Reifen und nur vom Verkäufer erworben werden.)

- › Eine Aufspaltung wäre gemäß EuGH in diesen Fällen „wirklichkeitsfremd“.





**Bundesministerium
der Finanzen**

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

HAUSANSCHRIFT	Wilhelmstraße 97 10117 Berlin
BEARBEITET VON	Kerstin Thaler
REFERAT/PROJEKT	III C 4
TEL	+49 (0) 30 18 682-1749 (oder 682-0)
FAX	+49 (0) 30 18 682-4103
E-MAIL	III C 4@bmf.bund.de
DATUM	22. Oktober 2021

Zu Pkt. 6. Ihres Schreibens - Abgrenzung zum EU-Recht

Aus der „Mapfre-Entscheidung“ des EuGHs lassen sich keine Rückschlüsse ziehen, die den Regelungen des BMF-Schreibens entgegenstehen würden. Die Ausführungen in Rn. 36 des EuGH-Urteils vom 16.07.2015, C-584/13, dienen der Prüfung, ob zwischen dem Versicherten (Fahrzeugerwerber/Garantiennehmer) und dem Versicherer die rechtliche Beziehung besteht, die nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs erforderlich ist, um eine Leistung als „Versicherungsumsatz“ im Sinne von Art. 13 Teil B Buchst. a der Sechsten Richtlinie ansehen zu können (vgl. Rn. 40 des Urteils). Zu der Frage der umsatzsteuerlichen Behandlung von Garantien, die vom Händler gewährt werden, hat der EuGH in dieser Entscheidung keine Ausführungen gemacht (vgl. Rn. 45, 46).

Der BFH hat sich in der dem BMF-Schreiben zu Grunde liegenden Entscheidung vom 14. November 2018 - XI R 16/17 - ausgiebig mit der Rechtsprechung des EuGH zum Versicherungsumsatz auseinandergesetzt, die Selbständigkeit eines gegen gesondertes Entgelt abgegebenen Garantieversprechens gegenüber dem Kaufvertrag herausgestellt sowie auf die Rechtsprechung des EuGH Bezug genommen, wonach die Leistung, zu deren Erbringung im Versicherungsfall der Versicherer sich verpflichtet, nicht in der Zahlung eines Geldbetrags bestehen muss, sondern auch in Beistandsleistungen entweder durch Geldzahlung oder Sachleistungen bestehen kann (BFH a. a. O., Rn. 38 m.w.N.).

Entgeltliche Garantiezusagen Anwendungsbereich

Was unterliegt die „Garantiezusage“:

- › Gesetzliche Gewährleistung?
- › Gewährleistungsverlängerung?
- › Anschlussgarantie?
- › Selbständige Garantie?

19. Oktober 2021

Erläuterungen zum BMF-Schreiben vom 11. Mai 2021

- Garantiezusage eines Kfz-Händlers als Versicherungsleistung –

e) Verlängerung der Herstellergarantie gegen gesondertes Entgelt

Mit der vertraglichen Verlängerung der Herstellergarantie gegen gesondertes Entgelt wird ein Versicherungsverhältnis zwischen dem Kunden/Erwerber und dem Hersteller begründet. Versicherer ist der Hersteller.

Erfolgt die Garantie-„verlängerung“ durch den Händler im eigenen Namen, wird der Händler Versicherer, denn Versicherer ist, wer dem Kunden zivilrechtlich aus der „verlängerten“ Garantie verpflichtet ist. Es handelt sich in einem solchen Fall nicht um eine Verlängerung der Herstellergarantie, sondern um eine eigenständige Garantie des Händlers, auch wenn der Inhalt der Garantie identisch ist.

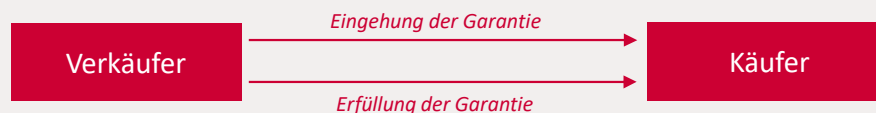
The image shows a document header from the Bundesministerium der Finanzen. It includes the German eagle logo and the text 'Bundesministerium der Finanzen'. Below this, it specifies 'POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin' and 'Nur per E-Mail'. On the right side, contact information is provided: 'HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin', 'BEARBEITET VON Kerstin Thaler', 'REFERAT/PROJEKT III C 4', 'TEL. +49 (0) 30 18 682-1749 (oder 682-0)', 'FAX +49 (0) 30 18 682-4103', 'E-MAIL IIIIC4@bmf.bund.de', and 'DATUM 22. Oktober 2021'. The main content of the document is a numbered list item: '1. Herstellergarantie / Herstelleranschlussgarantie (Ziff. 1 Ihres Schreibens)'. Below this, two paragraphs explain that for manufacturer warranty, no separate fee is paid as the car is already equipped with it, and that for connection warranties, a separate fee is required as they are provided by the dealer.

Entgeltliche Garantiezusagen Ausnahme: Vollwartungsvertrag (BMF-Antwortschreiben vom 22.10.2021)

- › Erfolgt die Garantiezusage im Zusammenhang mit dem Abschluss eines Vollwartungsvertrages bleibt die Garantiezusage weiterhin umsatzsteuerpflichtig (und unterliegt nicht dem VersStG).
- › Ein Vollwartungsvertrag ist ein Vertrag, bei dem der Händler oder ein Dritter verspricht, die **Funktionalität** der Ware während der insoweit vertraglich vereinbarten Vertragslaufzeit **umfassend zu erhalten** und umfasst neben **Wartungs- und Inspektionspflichten** auch die Pflicht des Händlers, defekte oder vor einem Defekt stehende **(Verschleiß-)Teile auszutauschen**.
- › Gezahlt wird hierfür auf Basis eines eigenständigen Vertrages ein Pauschalpreis, mit dem die **regelmäßige Inspektion, Wartung** und auch **Austauschteile** abgegolten werden, wobei die dem Vollwartungsvertrag zu Grunde liegenden Entgeltvereinbarungen mit Anpassungsklauseln sowie mit **Sonderregelungen** für außergewöhnlich **teure Reparaturen/Ersatzteile** versehen sein können.
- › Mit der Vollwartung soll der Realisierung eines Risikos aktiv entgegengewirkt werden. Hauptgegenstand der Leistung ist die Risikominimierung. Es soll die **Betriebsbereitschaft** (z. B. einer Maschine oder einer Anlage) **zu jedem Zeitpunkt sichergestellt** werden. Eine im Rahmen oder aus Anlass des Abschlusses eines Vollwartungsvertrags vom Vollwartungsverpflichteten eingeräumte Garantie ist auf eine Beseitigung der Störung bzw. des Schadens gerichtet, der durch die Vollwartung gerade verhindert werden sollte.



Entgeltliche Garantiezusagen Mögliche Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug



„Eingehung der Garantie“

Verkauf der Ware mit
Garantiezusage



Vorsteuerabzug des Verkäufers

- › „Feststehender“ Vorgang („Abschluss“)
- › Pro-rata: Z.B. Umsatzschlüssel
- › Auswirkung auf Leistungsbezug, z.B. Option und Bagatellgrenze (5%) bei Anmietung von Gebäuden

„Erfüllung der Garantie“

Normale Reparatur
vs.
Reparatur von
„Garatieschäden“



Vorsteuerabzug des Verkäufers

- › Beschränkungen betreffen nur die „Garantie“-Reparaturen
- › „Variabilität“: Nicht jede Garantie wird in Anspruch genommen, Unterschiede beim Reparaturumfang, etc.
- › Pro-rata: In welchem Umfang werden Werkzeuge, Ersatzteile, etc. für „Garantie“-Reparaturen genutzt?
- › Auswirkung auf Leistungsbezug, z.B. Option und Bagatellgrenze (5%) bei Anmietung von Gebäuden

Transportversicherung

Grundsatz: Steuerfreiheit grenzüberschreitender Transportversicherungen → Internationale Wettbewerbsfähigkeit

VersStG-Probleme:

- › Einengung Steuerfreiheit/Tatbestände
- › 100% Infizierung durch (betragsfrei) eingeschlossene Nebenrisiken
- › Rückwirkende Anwendung



Folgeprobleme:

- › Schuldfrage: Wer trägt Kosten?
- › Korrekturen
- › Umsetzung/Anpassung bei Konzernumlagen (Bemessungsgrundlage)
- › Wer ist betroffen? (Insbes. deutsche Hersteller (Mobilität / Maschinen))

Transportversicherung

§ 4 Abs. 1 Nr. 10 VersStG

„Von der Besteuerung ausgenommen ist die Zahlung des Versicherungsentgelts für eine Versicherung beförderter Güter gegen Verlust oder Beschädigung als Transportgüterversicherung..., wenn sich die Versicherung auf Güter bezieht, die ausschließlich im Ausland oder im grenzüberschreitenden Verkehr einschließlich der Durchfuhr befördert werden.“

BMF-Schreiben vom 01.10.2021: Transportgüterversicherung; Steuerbefreiung nach § 4 Abs. 1 Nr. 10 VersStG

- › Neufassung und Beschränkung der Befreiung
- › Keine „Nichtaufgriffsgrenze“
- › Anwendung für alle offenen Jahre (in denen man von der „Neuregelung“ noch gar nichts wusste)

Einblicke in die Praxis

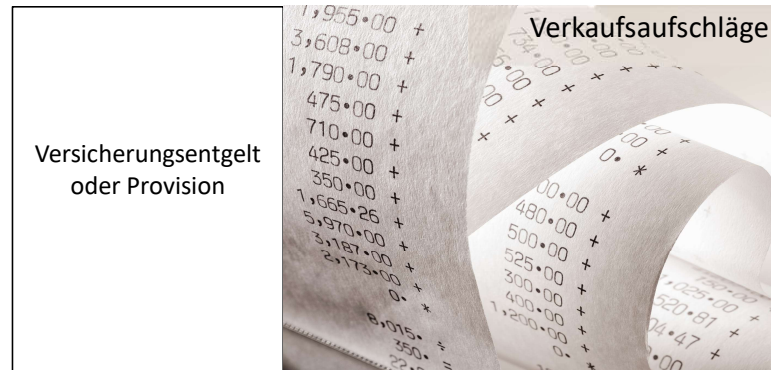
- › Systematisches Aufgreifen in den Außenprüfungen durch das BZSt, **auch rückwirkend**
- › Jedes sog. „Nebenrisiko“, ob entgeltlich oder unentgeltlich, das in der Transportversicherung enthalten ist und nicht separat detailliert ausgewiesen ist, infiziert die gesamte Versicherung und macht sie versicherungsteuerpflichtig
- › Streitigkeiten zwischen Versicherten und Unternehmen
- › Wirtschaft versucht weiterführende Transporte nach der 1. Stufe nicht mehr in / über Deutschland zu versichern

Verkaufsaufschläge

Grundsatz: „Weiterverkauf“ von Versicherung kann Versicherungsteuer auslösen und somit USt-frei sein
 Realität: Unternehmen verkaufen Versicherungsprodukte weiter (inkludiert / offen / verdeckt)

VersStG-Probleme:

- › Verallgemeinerung BFH-Urteil bei verabredetem Verkauf mit Aufschlag
- › Gilt grundsätzlich erst seit 2017!
- › Einschränkung Produktgestaltung
- › Informations- und Erklärungspflichten
- › „Dienstleistung/Produkt“ wird teurer (kein Vorsteuerabzug bei VersSt)



Folgeprobleme:

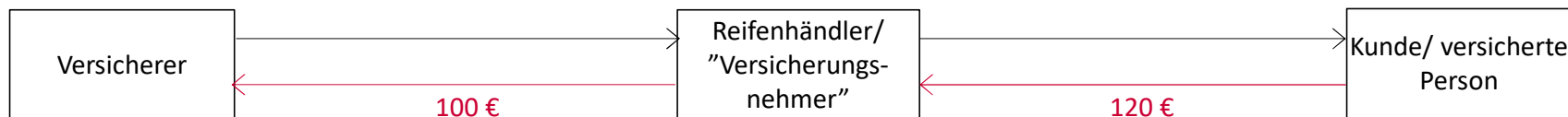
- › Aufteilung in separate Leistungen (BGZ-Leasing, EuGH vom 17.1.2013, C-224/11)
- › Transparenz / Ausweis
- › Vorsteuerabzug/-schlüssel
- › Hilft die Rechtsprechung?
- › Offenhalten von Bescheiden?
- › Kenntnis
- › Doppel-/Nichtbesteuerung Ausland

Verkaufsaufschläge

- › Gruppenversicherung = „Versicherung für fremde Rechnung“: Vertrag zwischen Versicherer und Versicherungsnehmer mit dem Zweck anderen Personen darüber Versicherungsschutz zu besorgen.
- › Tägliche Praxis: Ein Produktverkäufer (**Versicherungsnehmer**) schließt einen Vertrag mit einem Versicherer, sein Kunde, der das Produkt kauft, erhält dadurch abgeleitete Rechte auf Versicherungsschutz (**sog. versicherte Person**).
- › Das **Versicherungsentgelt** wird maßgeblich durch den Versicherungsvertrag zwischen dem Versicherer und dem Versicherungsnehmer bestimmt.
- › Versicherungsnehmer ist derjenige, der nach der Police (Versicherungsschein) Versicherungsnehmer ist, weil er die für die Versicherungsteuerpflicht maßgebenden Prämienzahlungen zu leisten hat. Das gilt auch, wenn der Versicherungsvertrag den Versicherungsschutz für versicherte Personen regelt.

Beispielfall

Ein Reifenhändler kauft bei einem Versicherer eine Gruppenversicherung ein und verkauft diese an seine Kunden gegen Entgelt weiter. Das Entgelt des Kunden beinhaltet einen Aufschlag des Händlers (z.B. für dessen Verwaltungsaufwand). Der Kunde kann sich direkt an den Versicherer wenden, um einen Reifenschaden ersetzt zu bekommen. **Wie hoch ist die Bemessungsgrundlage: 100 oder 120 €?**



Versicherungen mit Auslandsbezug

Möglichkeit der Doppelbesteuerung: Gruppenversicherungen auch in EU/EWR & Betriebstätten dt. Stammhäuser außerhalb EU/EWR

Warum: Andere Definition „Versicherungsnehmer“ bei GVV bzw. Betriebstätte ist Teil des dt. Stammhauses (keine „eigenständigen“ Verträge)

VersStG-Probleme:

- › Themen sind noch nicht angekommen / nicht umsetzbar
- › Betrifft Industrie & Handel
- › Compliancerisiken
- › Schuld- und Haftungsfragen
- › Kosten
- › Informations- und Erklärungspflichten



Folgeprobleme:

- › Kenntnis
- › Doppel-/Nichtbesteuerung Ausland

Versicherungen mit Auslandsbezug Gruppenversicherungen - „Risikobelegenheit“

Besteuerungsort

- › Innerhalb EU/EWR bleibt es grundsätzlich beim Belegenheitsprinzip des versicherten Risikos
- › Im Übrigen bestimmt sich der „Ort des Risikos“ grundsätzlich nach dem Sitz des Versicherungsnehmers
- › Seit 10.12.2020: § 1 Abs. 5 VerStDV 2021 – aus deutscher Sicht ist die versicherte Person materieller Versicherungsnehmer

Beispiele

1. Elektronikhändler in Freiburg, der GVV abgeschlossen hat, verkauft ein Elektrogerät mit Versicherungsschutz an franz. Kunden.
 - › Keine deutsche Versicherungsteuerbarkeit mehr, da sich diese nach Sitz des Käufers richtet (materieller Versicherungsnehmer)
 - › Keine Versicherungsteuer in Frankreich, da andere EU-Staaten auf den Vertragspartner des Versicherers (Versicherungsnehmer) für die Bestimmung des für die Besteuerung relevanten Risikoortes abstellen
2. Der Betreiber eines Volksfestes schließt eine Unfallversicherung als GVV für die Besucher ab.
 - › Nach deutschem Recht müsste er jeden Besucher erfassen, um die Versicherungsteuer zu bestimmen

Probleme

- › Bestimmung / Tracking „Sitz“ individuell erforderlich (z.B. Absicherung von Personen bei Veranstaltungen)
- › Doppel-/Nichtbesteuerung als Folge (dt. Regelung weicht vom EU-Standard ab, dort Abstellen auf Versicherungsnehmer)

Versicherungen mit Auslandsbezug Risikobelegenheit bei ausländischen Betriebsstätten

Beispielfall - Abwandlung

Die amerikanische Betriebsstätte schließt mit einem nicht in der EU/EWR ansässigen Versicherer einen Versicherungsvertrag über die Risiken der Betriebsstätte ab und bezahlt das Versicherungsentgelt. Das Stammhaus ist in den Vertrag und dessen Abschluss nicht involviert.



Versicherer

außerhalb der EU/EWR



Betriebsstätte



Stammhaus

Folgen für das Stammhaus:

› Steuerpflicht in Deutschland:

- › Finanzverwaltung: Betriebsstätten sind unselbständige Teile eines Unternehmens – Versicherungsnehmer ist das Stammhaus (vgl. BMF-Schreiben vom 07.09.2021, „Versicherung von im Drittland belegenen Betriebsstätten“)
- › BFH: § 1 Abs. 3 Nr. 1 VersStG stellt auf Versicherungsnehmer ab, Betriebsstätten sind hier nicht relevant
Versicherung zwischen US-Versicherer und US-Betriebsstätte ist in Deutschland steuerpflichtig, § 1 Abs. 3 Nr. 1 VersStG
- › Stammhaus hat **Mitteilungspflicht** an BZSt (§ 3 VersStDV 2021)
- › Stammhaus wird **Steuерentrachtungsschuldner** (§ 7 Abs. 6 VersStG), d.h. ggf. Verpflichtung zur Anmeldung / Abführung

Dr. Philipp Besson

Partner – Indirect Tax (VAT/IPT)

Ausbildung

- › Rechtsanwalt

Beruflicher Werdegang

- › Seit 2017 Geschäftsführer und Partner bei der WTS-Gruppe
- › 16 Jahre Unternehmenserfahrung - zuletzt als „Head of Operational Taxes“ mit internationaler Verantwortung einer der größten internationalen Versicherungsgruppen mit Sitz in München
- › 4 Jahre Verbandserfahrung - Gesamtverband der deutschen Versicherungswirtschaft (GDV),
- › 2 Jahre Finanzverwaltung – Referent und Sachgebietsleiter Finanzverwaltung Rheinland-Pfalz

Fachwissen

- › Über 20 Jahre Erfahrung in der Umsatzsteuer und Versicherungssteuer von globalen Finanzdienstleistungsgruppen
 - › Konzeption und Implementierung von (grenzüberschreitenden) Vorsteuerdokumentations- und Optimierungssystemen im Bereich der Finanzdienstleister
 - › Durchführung und Implementation und Management von Tax Compliance Management Systemen (IKS) in Unternehmen
 - › (Re)Organisation von Prozessen und Systemen
- › Umfangreiche Erfahrung im Bereich von Rechtsfragen, Prozessen und Tax Compliance bei
 - › Lohn- und Pauschalsteuern
 - › Steuerfragen der globalen Mobilität

Reputation

- › Langjähriges Mitglied in Arbeitsgruppen des GDV, BdB, Insurers Europe (IE)
- › Experte der dt. Versicherungswirtschaft bei Gesetzesreformen auf nationaler und EU-Ebene
- › 2016- 2018 Beobachter der „VAT Expert Group“ der EU- Kommission für die europ. Versicherer
- › Kommentator Umsatzsteuerkommentar Küffner/Maunz u.a. zu § 4 Nr. 10 UStG
- › Seit 2018 „Head of Service Line HR-Taxes“ bei der WTS



WTS

Tel.: +49 (0) 89 28646 2644
Email: philipp.besson@wts.de

Vielen Dank für die
Aufmerksamkeit.

DISKUSSION

Versicherungssteuer- und Umsatzsteuerrecht – aktuelle Entwicklungen

Philipp Besson

WTS

Lena Kiesel

Boehringer Ingelheim

Patrick Bogan

Volkswagen AG

Dr. Matthias Gries

Siemens AG

Moderation

Ulrich Meissner

VDMA

DISKUSSION

Aktuelles aus der Rechtsprechung

Dr. Veronika Pull

Rexel Germany GmbH & Co. KG

Markus Moos

Hessisches Ministerium der Finanzen

Andreas Treiber

BFH

Moderation

Dr. Tanja Walter-Yadegardjam

Freshfields PartG mbB

V O R T R A G

NEUERE RECHTSPRECHUNG ZUR UMSATZSTEUER

Andreas Treiber

Richter am Bundesfinanzhof

AGENDA

- I. Leistung gegen Entgelt oder Schadensersatz?
- II. Unentgeltliche Leistungen und Vorsteuerabzug
- III. Holding und Umsatzsteuer
- IV. Innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte

STEUERBARKEIT ENTGELT ODER SCHADENSERSATZ?

BFH vom 26. August 2021 – V R 13/19, BFHE 274, 300, BStBl II 2022, 197:

Die nach Kündigung eines Architektenvertrages zu zahlende Vergütung ist nur insoweit Entgelt i.S. von § 10 Abs. 1 UStG, als sie auf schon erbrachte Leistungsteile entfällt.

BGH vom 22. November 2007 – VII ZR 83/05, BGHZ 174, 267:

Die gemäß § 649 Satz 2 BGB oder § 8 Nr. 1 Abs. 2 VOB/B nach freier Kündigung eines Bauvertrages zu zahlende Vergütung ist nur insoweit Entgelt im Sinne von § 10 Abs. 1 UStG und damit Bemessungsgrundlage für den gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbaren Umsatz, als sie auf schon erbrachte Leistungsteile entfällt.

Abschnitt 1.3 Abs. 5 UStAE (zur Insolvenz s. Abschnitt 3.9 UStAE):

Die Vergütung, die der Unternehmer nach Kündigung oder vertraglicher Auflösung eines Werklieferungsvertrags vereinnahmt, ohne an den Besteller die bereitgestellten Werkstoffe oder das teilweise vollendete Werk geliefert zu haben, ist kein Entgelt (vgl. BFH-Urteil vom 27.08.1970 - V R 159/66, BStBl 1971 II S. 6).

STEUERBARKEIT ENTGELT ODER SCHADENSERSATZ?

- **März 2018:** rhtb und Parkring schließen einen Werkvertrag, wonach rhtb für Parkring eine Immobilie für ca. 5 Mio. € brutto in Österreich errichten soll.
- **Juni 2018:** Parkring teilt rhtb mit, dass Parkring nicht mehr wünscht, dass rhtb das Projekt durchführt.
- **Dezember 2018:** rhtb fordert von Parkring Zahlung des vereinbarten Betrags abzüglich der ersparten Aufwendungen.
- Da Parkring nicht zahlte, erhob rhtb Klage auf Zahlung von 1,5 Mio. Euro (u.a. Umsatzsteuer). Parkring machte geltend, dass rhtb nur Zahlung des Betrags verlangen könne, der den durchgeführten Arbeiten entspreche.
- **Erstinstanzliches Gericht** Klagestattgabe. Der Betrag, der für die Arbeiten zu zahlen sei, die aufgrund der Beendigung des Vertrags nicht hätten ausgeführt werden können, enthalte Umsatzsteuer.
- **Berufungsgericht:** Insoweit Klageabweisung. Der zu zahlende Betrag sei kein Entgelt für eine Leistung, da insoweit kein Leistungsaustausch zwischen den Vertragsparteien stattgefunden habe.
- **OGH:** EuGH-Vorlage: rhtb stehe der Anspruch zu. Der OGH hat jedoch Zweifel, ob der geschuldete Betrag als Entgelt für eine Leistung anzusehen ist, da rhtb seit der Beendigung des Werkvertrags durch Parkring nicht mehr verpflichtet sei, die ausstehende Leistung zu erbringen. Es bestehe daher kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der erhaltenen Gegenleistung und der vereinbarten Leistung mehr. Zu der erbrachten auch nicht.

STEUERBARKEIT ENTGELT ODER SCHADENSERSATZ?

EuGH-Urteil rhtb vom 28.11.2024 - C-622/23 (EU:C:2024:994):

Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass der Betrag, der **vertraglich geschuldet** wird, **weil der Empfänger** einer Dienstleistung **einen wirksam geschlossenen Vertrag über** die Erbringung dieser mehrwertsteuerpflichtigen **Dienstleistung**, deren **Ausführung** der Dienstleistungserbringer **begonnen** hatte und **zu deren Fertigstellung er bereit war, beendigt hat**, als **Entgelt für eine Dienstleistung** gegen Entgelt im Sinne der Richtlinie 2006/112 anzusehen ist.

- Der EuGH entscheidet damit im Ergebnis genau umgekehrt wie der BFH, der BGH und der UStAE.
- Was ist dann mit unserer bisherigen Rechtsprechung?
- Was ist der verbrauchsfähige Vorteil, für den Parkring Umsatzsteuer zahlt?

STEUERBARKEIT ENTGELT ODER SCHADENSERSATZ?

EuGH-Urteil rhtb vom 28.11.2024 - C-622/23 (EU:C:2024:994):

- Rz 17: Der Gegenwert des beim Abschluss eines Dienstleistungsvertrags entrichteten Preises besteht in dem sich daraus ergebenden **Recht des Kunden, in den Genuss der Erfüllung der sich aus diesem Vertrag ergebenden Verpflichtungen zu kommen**, unabhängig davon, ob er dieses Recht auch wahrnimmt. So erbringt der Dienstleister diese Leistung bereits, sobald er den Kunden in die Lage versetzt, diese Leistung in Anspruch zu nehmen, so dass **das Bestehen des erwähnten unmittelbaren Zusammenhangs nicht durch den Umstand beeinträchtigt wird, dass der Kunde dieses Recht nicht wahrnimmt**.
- Rz 18: Vergleich mit der vorzeitigen Beendigung Mobilfunk-Verträgen (**Meo, Vodafone Portugal**). Dort auch Entgelt bejaht (bei im Vorhinein festgelegtem Betrag bei vorzeitiger Beendigung eines Dienstleistungsvertrags).
- Rz 19: Dies ist vergleichbar.
- Rz 20: Erfüllungsanspruch ist Gegenwert für die gezahlte Gegenleistung.
- Rz 21: Mit der Leistung wurde begonnen und rhtb war bereit, sie zu Ende zu führen.
- Rz 22: § 1168 Abs. 1 ABGB (ähnlich § 648 Satz 2 BGB/§ 649 Satz 2 BGB) ist Mindestvergütungsanspruch.
- Rz 23 ff.: Abgrenzung zum „Angeld“ (**C-277/05, Société thermale d'Eugénie-les-Bains**).

STEUERBARKEIT ENTGELT ODER SCHADENSERSATZ?

Folgen

- Die Rechtsprechung des EuGH ist im „Schadensersatz“-Bereich „leistungsfreundlicher“ als die bisherige nationale Sichtweise.
- Das BMF beginnt, dies zu übernehmen (**Abschnitt 1.3 Abs. 16b f UStAE**).
- Im Verfahren **XI R 33/23** wurde **nach „rhtb“** die Revision zurückgenommen.
- Dort: Vorzeitige Kündigung eines Gebäudereinigungsvertrages (im Hoheitsbereich) durch eine Gebietskörperschaft. Das Reinigungsunternehmen war weiter zur Erfüllung bis zum regulären Kündigungstermin bereit, aber musste die Schlüssel zurückgeben. Im Zivilprozess schloss man einen Vergleich: Es erfolgte eine Einmalzahlung der Gebietskörperschaft an das Reinigungsunternehmen zur Abgeltung aller Ansprüche aus dem Gebäudereinigungsvertrag.
 - Reinigungsunternehmen: nicht steuerbarer Schadensersatz
 - FA: Entgelt für vorzeitige Beendigung des Vertrags. (Wie passt das zum UStAE?)
 - FG: Klageabweisung und Revisionszulassung.

UNENTGELTLICHE BEISTELLUNG - EUGH VOM 04.10.2024 - C-475/23, VOESTALPINE GIEßEREI LINZ (EU:C:2024:866)

VGL, eine Gesellschaft mit Sitz in Österreich, stellt Gussteile her. Diese Teile lässt sie in Rumänien bearbeiten, wo sie Mehrwertsteuerlich registriert ist. Zu diesem Zweck schloss sie einen Vertrag mit Austrex mit Sitz in Österreich, wobei Austrex einen rumänischen Subunternehmer, die Global Energy Products SA (GEP), einsetzen konnte.

Nach der Bearbeitung in RO werden die Gussteile von VGL an Kunden in der EU verkauft (unter einer rumänischen ID von VGL).

VGL stellt Austrex eine ihr gehörende Immobilie in Rumänien im Wege eines an GEP übertragbaren Nutzungsrechts zur Verfügung. Für die Zwecke von GEP, die die von VGL hergestellten Teile bearbeitet, stellt VGL auch einen Kran unentgeltlich zur Verfügung, den sie erworben und auf dem Gelände dieser Immobilie hat einbauen lassen.

Die rumänische Finanzverwaltung versagte den Abzug der Vorsteuer für den Kran, da VGL die Immobilie, in der GEP ihre Tätigkeiten ausübe, Austrex unentgeltlich zur Verfügung gestellt habe und daher nicht nachgewiesen habe, dass der Erwerb des Krans für die Zwecke ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit erfolgt sei.

Das vorliegende Gericht fragt, ob das Recht auf Vorsteuerabzug mit der Begründung zu versagen ist, dass der Gegenstand als für die Zwecke der besteuerten Umsätze nicht dieses Steuerpflichtigen, sondern des Subunternehmens erworben angesehen werde, und ob der Umstand, dass VGL für ihre feste Niederlassung in Rumänien keine getrennten Aufzeichnungen geführt hat, insoweit von Bedeutung ist.

UNENTGELTLICHE BEISTELLUNG - EUGH VOM 04.10.2024 - C-475/23, VOESTALPINE GIEßEREI LINZ (EU:C:2024:866)

1. Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG steht einer nationalen Praxis entgegen, wonach einem Steuerpflichtigen, der einen Gegenstand erworben hat, den er anschließend einem Subunternehmen zur Ausführung von Tätigkeiten zugunsten dieses Steuerpflichtigen unentgeltlich zur Verfügung stellt, der Abzug der Vorsteuer für den Erwerb dieses Gegenstands versagt wird, sofern diese Zurverfügungstellung **nicht über das hinausgeht, was erforderlich ist, um es dem Steuerpflichtigen zu ermöglichen, einen oder mehrere besteuerte Ausgangsumsätze auszuführen oder andernfalls seine wirtschaftliche Tätigkeit auszuüben**, und sofern **die Kosten für den Erwerb dieses Gegenstands zu den Kostenelementen entweder der von dem Steuerpflichtigen ausgeführten Umsätze oder der von ihm im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen** gehören.

- Der Vorsteuerabzug steht für den ausschließlich beigestellten Gegenstand voll zu.
- Der EuGH argumentiert stark mit **Mitteldeutsche Hartstein Industrie**

UNENTGELTLICHE BEISTELLUNG - EUGH VOM 04.10.2024 - C-475/23, VOESTALPINE GIEßEREI LINZ (EU:C:2024:866)

- Die Bearbeitung der Gussteile (Gewicht > 10 t) wäre ohne den von VGL erworbenen Kran nicht möglich gewesen.
- Der Erwerb des Krans war für die Bearbeitung der Gussteile unerlässlich
- VGL hätte ohne den Kran ihre im Verkauf von Gussteilen bestehende wirtschaftliche Tätigkeit nicht ausüben können.
- Dass Austrex und GEP durch die unentgeltliche Zurverfügungstellung des Krans aus diesem einen direkten Vorteil ziehen, kann nicht dazu führen, dass VGL das Recht auf Vorsteuerabzug versagt wird, wenn ein **direkter und unmittelbarer Zusammenhang mit besteuerten Ausgangsumsätzen von VGL** oder ihrer gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit nachgewiesen wird. = die Kran-Kosten **Kostenelemente der Gussteile** sind
- Dass GEP den Kran unentgeltlich nutzte, kann **für sich genommen** nicht rechtfertigen, dass VGL der Vorsteuerabzug versagt wird.

UNENTGELTLICHE BEISTELLUNG - EUGH VOM 04.10.2024 - C-475/23, VOESTALPINE GIEßEREI LINZ (EU:C:2024:866)

- Vom vorlegenden Gericht ist zu prüfen, ob sich die Zurverfügungstellung des Krans auf das beschränkte, was **erforderlich** war, um die Bearbeitung der Gussteile für VGL zu gewährleisten, oder ob sie über das zu diesem Zweck Erforderliche hinausging.
- Wenn sich die Zurverfügungstellung des Krans **auf das** zum genannten Zweck **Erforderliche beschränkte**, muss das Recht auf **Vorsteuerabzug für sämtliche** durch dessen Erwerb hervorgerufenen **Kosten** anerkannt werden.
- Wenn die Zurverfügungstellung **über das hinausging, was erforderlich war**, um die Bearbeitung der Gussteile zu gewährleisten, ist der direkte und unmittelbare Zusammenhang zwischen dem Erwerb des Krans und den besteuerten Ausgangsumsätzen (oder der wirtschaftlichen Tätigkeit von VGL) **teilweise unterbrochen** und ein **anteiliger Vorsteuerabzug** für den **objektiv** erforderlichen Teil zuzuerkennen.

UNENTGELTLICHE BEISTELLUNG - EUGH VOM 04.10.2024 - C-475/23, VOESTALPINE GIEßEREI LINZ (EU:C:2024:866)

2. Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG steht einer nationalen Praxis entgegen, wonach einem Steuerpflichtigen der Vorsteuerabzug mit der Begründung versagt wird, dass er keine getrennten Aufzeichnungen für seine feste Niederlassung in dem Mitgliedstaat geführt hat, sofern die Steuerbehörden in der Lage sind, nachzuprüfen, ob die materiellen Voraussetzungen des Rechts auf Vorsteuerabzug erfüllt sind.

- Eine Aufzeichnungspflicht ist eine formelle Pflicht.
 - Der Vorsteuerabzug darf versagt werden, wenn der Verstoß gegen die formelle Pflicht den **sicheren** Nachweis verhindert, dass die **materiellen** Voraussetzungen vorliegen.
 - Der Mitgliedstaat darf eine **Geldbuße/finanzielle Sanktion** verhängen, die in einem angemessenen Verhältnis zur Schwere eines Verstoßes steht. (**Verhältnismäßigkeit**)
- Der Fall ist insoweit ein „**Barlis**“-Fall.

ABER: VORSTEUERABZUG NUR MIT RECHNUNG
EUGH VOM 21.11.2024 - C-624/23 (EU:C:2024:976, SEM REMONT)

1. Die Richtlinie 2006/112/EG ist dahin auszulegen, dass sie einer Regelung eines Mitgliedstaats **nicht entgegensteht**, nach der dem Empfänger einer mehrwertsteuerpflichtigen Lieferung das in dieser Richtlinie vorgesehene Recht auf Vorsteuerabzug nicht zusteht, wenn der Lieferer zum einen gegen seine Verpflichtung aus der nationalen Regelung verstoßen hat, einen Antrag auf mehrwertsteuerliche Registrierung zu stellen, und an den Empfänger **Rechnungen ausgestellt hat, in denen die Mehrwertsteuer nicht ausgewiesen wurde**, und zum anderen im Zuge einer Steuerprüfung **ein Protokoll erstellt hat, in dem die betreffende Mehrwertsteuer ausgewiesen und der Lieferer zugleich als Empfänger der Lieferung angegeben wurde**.

2. Die Richtlinie 2006/112/EG und der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer sind dahin auszulegen, dass sie einer Regelung eines Mitgliedstaats **nicht entgegenstehen**, die die **Möglichkeit ausschließt, eine Rechnung zu berichtigen, wenn zum einen in der Rechnung**, die der Lieferer dem Empfänger einer mehrwertsteuerpflichtigen Lieferung ausgestellt hat, **die Mehrwertsteuer nicht ausgewiesen wurde und zum anderen der Lieferer im Zuge einer bei ihm durchgeführten Steuerprüfung ein Protokoll erstellt hat, in dem die Mehrwertsteuer ausgewiesen und der Lieferer zugleich als Empfänger der Lieferung angegeben wurde**.

HOLDING UND UMSATZSTEUER

EUGH-URTEIL WEATHERFORD ATLAS GIP VOM 12.12.2024 – C-527/23 (EU:C:2024:1024)

Weatherford Atlas Gip ist infolge Verschmelzung kraft Aufnahme Rechtsnachfolgerin der Foserco SA. Foserco erbrachte Hilfsdienstleistungen zur Förderung von Erdöl und Erdgas (Bohrdienstleistungen).

Um diese Dienstleistungen erbringen zu können, hatte Foserco von Gesellschaften der Weatherford-Gruppe allgemeine Verwaltungsdienstleistungen bezogen (IT, Personalwesen, Marketing, Buchhaltung und Beratung). Diese Leistungen wurden von ausländischen Unternehmern erbracht (reverse charge). Andere Unternehmen der Gruppe profitierten ebenfalls von den Dienstleistungen.

Die rumänische Steuerverwaltung versagte den Vorsteuerabzug in Höhe von ca. 356.540 €. Der Zusammenhang zwischen den erworbenen Dienstleistungen und der Tätigkeit von Foserco sei nicht nachgewiesen. Außerdem seien weder die Art der erbrachten Dienstleistungen noch die Identität der Personen, die diese Dienstleistungen erbracht hätten, noch der Zeitraum, in dem sie erbracht worden seien, noch die Notwendigkeit dieser Dienstleistungen für Foserco nachgewiesen. Man stelle nicht in Frage, dass die betreffenden Dienstleistungen tatsächlich erworben worden seien, jedoch habe Weatherford Atlas Gip keinen Zusammenhang zwischen diesen Dienstleistungen und ihren besteuerten Umsätzen nachgewiesen. Die Dienstleistungen seien an mehrere Gesellschaften der Weatherford-Gruppe erbracht worden und damit anderen Mitgliedern dieser Gruppe oder dieser Gruppe als solcher zugutegekommen. Auch wenn die Kosten der Dienstleistungen zwischen den betreffenden Gesellschaften aufgeteilt worden seien, hätten sie Weatherford Atlas Gip nicht in Rechnung gestellt werden dürfen, da sie für sie nicht erforderlich gewesen seien.

Das vorlegende Gericht rief den EuGH an.

HOLDING UND UMSATZSTEUER

EUGH-URTEIL WEATHERFORD ATLAS GIP VOM 12.12.2024 – C-527/23 (EU:C:2024:1024)

Art. 168 der Richtlinie 2006/112/EG ist dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung oder Praxis, wonach die Steuerverwaltung das Recht auf Abzug der Vorsteuer, die ein Steuerpflichtiger **beim Erwerb von Dienstleistungen von anderen, derselben Unternehmensgruppe angehörenden Steuerpflichtigen entrichtet** hat, mit der Begründung versagt, dass diese Dienstleistungen **gleichzeitig an andere Gesellschaften dieser Gruppe erbracht** worden seien und ihr **Erwerb nicht erforderlich oder zweckmäßig** gewesen sei, **entgegensteht**, wenn erwiesen ist, dass der Steuerpflichtige diese Dienstleistungen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für die Zwecke **seiner eigenen** besteuerten Umsätze verwendet.

HOLDING UND UMSATZSTEUER

EUGH-URTEIL WEATHERFORD ATLAS GIP VOM 12.12.2024 – C-527/23 (EU:C:2024:1024)

Keine „Angemessenheitsprüfung“ durch das FA ...

- **Rz 34: Der Umstand, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Verwaltungsdienstleistungen an mehrere Empfänger gleichzeitig erbracht werden, erscheint insoweit unerheblich.**

 - **Rz 35: Die Frage, ob der Erwerb der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Verwaltungsdienstleistungen **erforderlich oder zweckmäßig** war, erscheint ebenfalls unerheblich.**
- **Welche Leistungsbezüge der Steuerpflichtige für seine wirtschaftliche Tätigkeit braucht, entscheidet er selbst**

HOLDING UND UMSATZSTEUER

EUGH-URTEIL WEATHERFORD ATLAS GIP VOM 12.12.2024 – C-527/23 (EU:C:2024:1024)

Aber Vorsteuerabzugsprüfung durch das FA

- Das vorlegende Gericht muss das Vorliegen einer **Leistung gegen Entgelt** prüfen (Rz 24) = Existieren Verträge? Was steht da drin? (XI R 24/18)
- Der Vorsteuerabzug steht **der Klägerin** nur insoweit zu, als die **Klägerin Leistungsempfängerin** ist und die **Leistungen selbst verwendet**;
 - Kein Vorsteuerabzug für Leistungen an andere Konzerngesellschaften (Rz 25 f.)
 - Kein Vorsteuerabzug für Leistungen, die Dritten zugute kommen (Rz 31).
- **Kein** nichtsteuerbarer **Innenumsatz**, da die Organschaft **auf das Gebiet des Mitgliedstaats beschränkt** ist und die (angeblich) leistenden Konzerngesellschaften **im Ausland ansässig** sind (**gegen UStAE 2.9**).
- Die **tatsächliche Verwendung** und der **ausschließliche Grund** für den Erwerb sind mit zu berücksichtigen (Rz 30).
- Die **Beweislast** liegt beim Steuerpflichtigen.
- Damit wird man auch Fällen wie **V R 6/14** oder **C-98/21 Herr**.

HOLDING UND UMSATZSTEUER

EUGH-URTEIL WEATHERFORD ATLAS GIP VOM 12.12.2024 – C-527/23 (EU:C:2024:1024)

Was ist zu tun (u.a. im Rahmen der tax compliance):

- Es braucht klare vertragliche Regelungen mit nachvollziehbaren Maßstäben für die Aufteilung der Kosten auf die Konzerngesellschaften. Aufgrund des Näheverhältnisses ist außerdem die tatsächliche Durchführung des Vertrages zu überwachen.
- Es braucht eine klare Dokumentation, wer wann welche Leistung von wem bezogen hat.
- Auch die Verwendung der bezogenen Eingangsleistungen für eigene wirtschaftliche Tätigkeit (und nicht für andere Konzerngesellschaften) muss klar dokumentiert sein.
- Erläutern Sie auch den Grund für den Erwerb, um nachteilige Schlussfolgerungen der Finanzverwaltung oder der Finanzgerichte (§ 118 Abs. 2 FGO) zu verhindern
- Beispiele: V R 6/14, C-98/21.
- Beweislast erfordert möglichst gute Beweisvorsorge.

HOLDING UND MINDESTBEMESSUNGSGRUNDLAGE – SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTIN KOKOTT HÖGKULLEN VOM 06.03.2025 - C-808/23 (EU:C:2025:149):

Die Högkullen AB (eine Holding in einem Immobilien-Konzern) ist Muttergesellschaft von 19 direkten und indirekten Tochtergesellschaften. Die Tätigkeit der Tochtergesellschaften ist teilweise steuerfrei, so dass sie nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind. Die Holding erbringt konzernintern steuerpflichtige Leistungen (u.a. Geschäftsführung, Immobilien-, IT- und Personalverwaltung) entgeltlich an die Tochtergesellschaften.

Für ihre Leistungen stellte die Holding ihren Tochtergesellschaften im Streitjahr 2016 insgesamt ca. 2,3 Mio. schwedische Kronen in Rechnung (Berechnung nach der Cost-Plus-Methode). Dazu hat sie einen Aufteilungsschlüssel angewandt, der (nur) einen bestimmten Anteil ihrer Kosten den Ausgangsleistungen zuordnet. Andere Kosten (u.a. Buchführung, Wirtschaftsprüfer, Hauptversammlung, Kapitalbeschaffung, Börsenzulassung) sah sie als in keinem Zusammenhang mit den Ausgangsleistungen stehend an. Daher wurden die letztgenannten Kosten von der Holding nicht bei der Bemessung des Entgelts für die erbrachten Dienstleistungen berücksichtigt.

Im Streitjahr beliefen sich die Gesamtaufwendungen der Holding auf ca. 28 Mio. schwedische Kronen. Davon entfiel etwa die Hälfte auf steuerpflichtige Eingangsleistungen. Der Restbetrag entfiel auf steuerfreie Eingangsleistungen und nicht steuerbare Vorgänge wie Lohnzahlungen.

Die Holding zog die Umsatzsteuer auf alle Eingangsleistungen (auch solche, die nicht bei der Bemessung des Entgelts für die Ausgangsleistungen berücksichtigt wurden) voll als Vorsteuer ab.

Die Art. 72, 73 und 80 der Mehrwertsteuerrichtlinie sind zutreffend in schwedisches Recht umgesetzt. Auch der Umfang der Vorsteuerabzugsberechtigung der Holding steht außer Streit. Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass alle Eingangsleistungen den steuerpflichtigen Ausgangsleistungen an die Tochtergesellschaft direkt zuzuordnen sind.

Das Skatteverk (Finanzamt) meint, das von der Holding für ihre Ausgangsleistungen erhobene Entgelt liege unter dem Normalwert. Es setzte daher die Mindestbemessungsgrundlage (28 Mio SKR) an. Die Ausgangsumsätze der Holding seien eine einheitliche Leistung, für die es keinen vergleichbaren Preis auf dem freien Markt gebe.

Die Holding verteidigt ihre Auffassung. Sie erbringe verschiedene Leistungen, für die es einen Marktpreis gebe.

Das Oberste Verwaltungsgericht Schwedens rief den EuGH an.

**HOLDING UND MINDESTBEMESSUNGSGRUNDLAGE – SCHLUSSANTRÄGE DER
GENERALANWÄLTIN KOKOTT HÖGKULLEN VOM 06.03.2025 - C-808/23 (EU:C:2025:149):**

Entscheidungsvorschlag:

Die Art. 72 und 80 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sind dahin auszulegen, dass die **diversen Verwaltungsdienstleistungen (hier: Dienstleistungen der Unternehmensführung, Finanzierung sowie Immobilien-, IT- und Personalverwaltung)**, die eine geschäftsführende Holding an ihre Tochtergesellschaften erbringt, **keinesfalls immer einzigartige Leistungen** darstellen, für die es von vornherein ausgeschlossen ist, einen Vergleichswert im Sinne von Art. 72 Abs. 1 dieser Richtlinie zu ermitteln.

- Rz 39 ff.: keine einheitliche Leistung = Rz 46 ff. Ermittlung von Vergleichspreisen für 5 Leistungen.

Entscheidungsvorschlag (hilfsweise):

Auf die zweite Vorlagefrage ist demnach (hilfsweise) zu antworten, dass der **Normalwert konzerninterner Verwaltungsleistungen** nach Art. 80 in Verbindung mit Art. 72 der Mehrwertsteuerrichtlinie **nicht durch eine pauschale Addition sämtlicher Aufwendungen einer Holding in einem bestimmten Kalenderjahr** festgestellt werden kann. Vielmehr sind **nur die mit Mehrwertsteuer belasteten Aufwendungen** einzubeziehen. Hierbei ist zu beachten, dass **die Aufwendungen den jeweiligen Ausgangsleistungen zuzuordnen** sind. Deswegen können **Kosten für Investitionsgüter allenfalls anteilig im Jahr ihrer Entstehung** berücksichtigt werden.

HOLDING UND MINDESTBEMESSUNGSGRUNDLAGE – SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTIN KOKOTT HÖGKULLEN VOM 06.03.2025 - C-808/23 (EU:C:2025:149):

Vorspann mit ganz anderer Lösung, Rz 26 ff.:

- FA stört sich daran, dass die Holding den **vollen Vorsteuerabzug** in Anspruch genommen hat, obwohl der Konzern (= die Tochtergesellschaften) nach außen **teilweise steuerfreie Leistungen** erbringt.
- Ein Einheitsunternehmen mit vergleichbarer wirtschaftlicher Tätigkeit könnte **nur einen teilweisen Vorsteuerabzug** in Anspruch nehmen.
- Im Falle einer Holding soll dies allerdings laut der Rechtsprechung des Gerichtshofs nicht gelten, weil eine **Finanzholding keine Steuerpflichtige** sei. = **kein Recht zum Vorsteuerabzug hat.**
- Etwas anderes soll nur gelten, wenn eine **geschäftsleitende Holding** vorliegt, die unmittelbar oder mittelbar in die Verwaltung der Gesellschaften eingreift.
- Daher werden **entgeltliche Umsätze zwischen der Holding und den Tochtergesellschaften „konstruiert“**. = **Vorsteuerabzug nach dem Umfang der Ausgangsumsätze der Holding.**
- Die bisherige Rechtsprechung lädt zu **Gestaltungen** geradezu ein.
- Ohne diese Rechtsprechung wäre der Vorsteuerabzug der Holding **immer** anteilig – nach Maßgabe der steuerpflichtigen Ausgangsumsätze ihrer Beteiligungen – zu gewähren.
- Das wäre eine einfache (?) und wohl vorzugswürdige Lösung.
- Grundsatz der Rechtsformneutralität = der beherrschende Gesellschafter eines Konzerns ist mittelbar (über die von ihm beherrschten Tochtergesellschaften) wirtschaftlich tätig.
- Vorschlag: Eine Holding übt auch ohne entgeltliche Dienstleistungen an ihre Tochtergesellschaften (d.h. auch die Finanzholding) eine mittelbare wirtschaftliche Tätigkeit aus.

HOLDING UND KOSTENDECKUNG

BFH-BESCHLUSS VOM 10.01.2024 – XI B 13/22 (BFH/NV 2024, 401)

Zum Tatbestand s. **BFH-Urteil vom 12.02.2020 - XI R 24/18 (BFHE 268, 351, BStBl II 2022, 191) Leitsatz**: Der Umstand, dass eine Holdinggesellschaft **auch die Kosten für eigene Leistungsbezüge** in das von den Tochtergesellschaften an sie zu zahlende Entgelt kalkulatorisch einbezieht, steht der Annahme, dass **Leistungen gegen Entgelt** erbracht werden und eine **wirtschaftliche Tätigkeit** vorliegt, nicht entgegen.

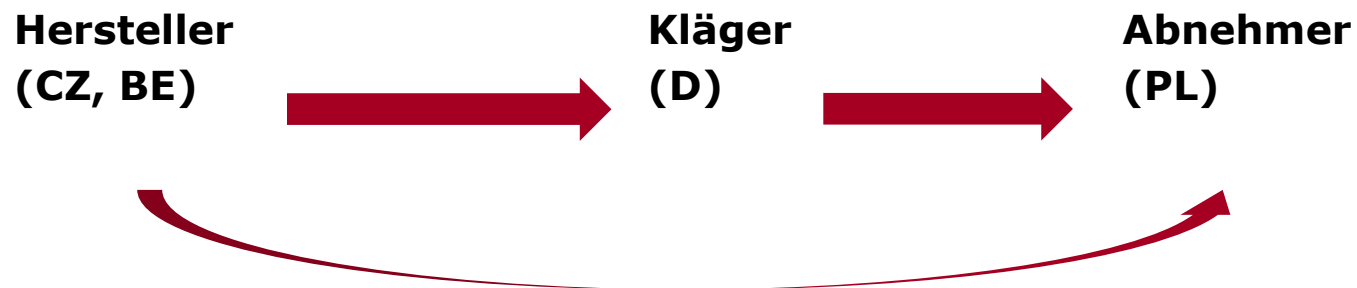
Rz 11: Da sich **ein Unternehmer typischerweise bemüht, durch die Festsetzung seiner Preise seine Kosten zu decken und eine Gewinnspanne zu erzielen** (vgl. **EuGH-Urteil Gmina O. vom 30.03.2023 - C-612/21, EU:C:2023:279, Rz 38**), steht der vom FA angeführte Umstand, dass die Klägerin auch die Kosten für eigene Leistungsbezüge in das von den Tochtergesellschaften an sie zu zahlende Entgelt kalkulatorisch einbezogen hat, der Auffassung des FG, es lägen Leistungen gegen Entgelt und eine wirtschaftliche Tätigkeit vor, nicht entgegen.

- „Gmina O“ und „Gmina L“ sollten auch bei der geschäftsleitenden Holding beachtet werden.
- Zur **Risikominimierung** zumindest **Kostendeckung für die „isolierte“ Leistung**.
- Sonst nicht unternehmertypisches Verhalten? = keine wirtschaftliche Tätigkeit? = Finanzholding?

**INNERGEMEINSCHAFTLICHES DREIECKSGESCHÄFT - EUGH VOM 8.12.2022
C-247/21 (EU:C:2022:966, LUXURY TRUST AUTOMOBIL GMBH)**

- Die Regelung über das Dreiecksgeschäft ist freiwillig.
 - Das Wahlrecht wird u.a. über die Rechnung ausgeübt.
 - Der letzte Abnehmer muss durch die Rechnung erfahren, dass er zum Steuerschuldner (reverse charge) werden soll.
 - Eine rückwirkende Bestimmung des letzten Abnehmers zum Steuerschuldner für den mittleren Unternehmer geht nicht.
 - Eine Rechnungsberichtigung kann die Besteuerungsfiktion für den mittleren Unternehmer nicht rückwirkend auslösen.
 - Die Rechnung ist (nur) insoweit materielle Voraussetzung.
- = Erstmalige Ausstellung der erforderlichen Rechnung, die keine Rückwirkung haben kann.

INNERGEMEINSCHAFTLICHES DREIECKSGESCHÄFT BFH VOM 17.7.2024 – XI R 35/22, BSTBL II 2024, 810



- Alle Personen treten unter der USt-IdNr. Ihres Staates auf.
- 01: Kein Hinweis in den Rechnungen des Klägers an die Abnehmer
- 03: Ergänzung des Hinweises

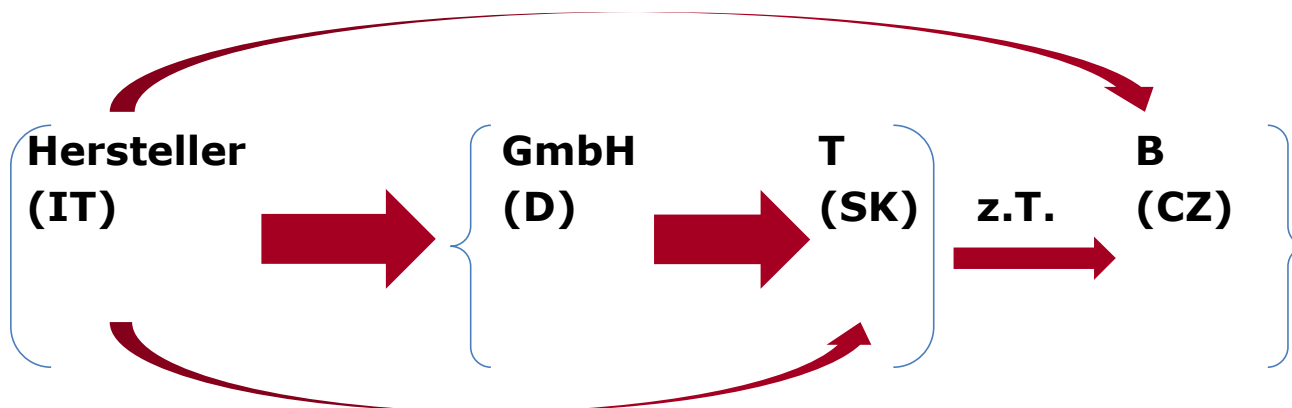
INNERGEMEINSCHAFTLICHES DREIECKSGESCHÄFT BFH VOM 17.7.2024 – XI R 35/22, BSTBL II 2024, 810

Die nachträgliche Korrektur von Rechnungen entfaltet im Hinblick auf die Voraussetzungen des § 14a Abs. 7 UStG keine Rückwirkung (Anschluss an EuGH vom 8.12.2022 –C-247/21, Luxury Trust Automobil, EU:C:2022:966).

- Es liegt jeweils ein **Reihengeschäft** vor.
- Die **Warenbewegung** ist jeweils der ersten Lieferung zuzuordnen.
- Der Ort der Anschlusslieferungen liegt in PL (§ 3 Abs. 7 Satz 2 UStG).
- Der Ort des igE liegt jeweils in PL (§ 3d Satz 1 UStG)
- Aber jeweils fiktiver igE in DE (§ 3d Satz 2 Halbsatz 1 UStG)
- Der fiktive igE gilt nicht als besteuert (§ 3d Satz 2 Halbsatz 2 UStG)
 - Kein Nachweis der Besteuerung in PL
 - Keine Besteuerungsfiktion gemäß § 25b Abs. 3 UStG

- Zurückverweisung von **Zinsen** und § 163 AO ohne jeden Hinweis

INNERGEMEINSCHAFTLICHES DREIECKSGESCHÄFT BFH VOM 17.7.2024 – XI R 34/22, DSTR 2024, 2225



- Alle Personen treten unter der USt-IdNr. Ihres Staates auf.
 - 01: Kein Hinweis der GmbH in den Rechnungen an T
 - 03: Ergänzung des Hinweises
- Liegt überhaupt ein Dreiecksgeschäft vor? Und welches ist es?

INNERGEMEINSCHAFTLICHES DREIECKSGESCHÄFT BFH VOM 17.7.2024 – XI R 34/22, DSTR 2024, 2225

Die nachträgliche Korrektur von Rechnungen entfaltet im Hinblick auf die Voraussetzungen des § 14a Abs. 7 UStG keine Rückwirkung (Anschluss an EuGH vom 8.12.2022 –C-247/21, Luxury Trust Automobil, EU:C:2022:966).

- Es liegt jeweils ein **Reihengeschäft** vor.
- Die **Warenbewegung** ist jeweils der ersten Lieferung zuzuordnen.
- Der Ort der Anschlusslieferungen liegt in CZ/SK.
- Der Ort des igE liegt jeweils in CZ/SK (§ 3d Satz 1 UStG)
- Aber jeweils fiktiver igE in DE (§ 3d Satz 2 Halbsatz 1 UStG)
- Der fiktive igE gilt nicht als besteuert (§ 3d Satz 2 Halbsatz 2 UStG)
 - Kein Nachweis der Besteuerung in PL
 - Noch keine Besteuerungsfiktion in SK gemäß § 25b Abs. 3 UStG
 - Endgültig keine Besteuerungsfiktion in CZ

- **Die Anwendung des § 25b Abs. 3 UStG auf Teile von Reihengeschäften mit vier Beteiligten hat der BFH ausdrücklich offen gelassen.**
- **Der Diskussionsstand in der EU ist uneinheitlich** (z.B. Hiller, UR 25, 65, 170).

INNERGEMEINSCHAFTLICHES DREIECKSGESCHÄFT RECHTSFOLGEN DER RECHNUNGSBERICHTIGUNG

Wirkt die Berichtigung ex nunc?

- **Bejahend:** Schlussanträge der **Generalanwältin Kokott vom 14.07.2022 – C-247/21, EU:C:2022:588, Rz 61, 71**, auf die der EuGH verwiesen hat (Rz 61).
- **Bejahend:** Erkenntnis des **Österreichischen BFG vom 07.12.2023 - RV/6101039/2015 (findok.bmf.gv.at)**
- Az. des **Österreichischen VwGH: Ro 2024/15/0007**
- Der BFH hat das nicht mitentschieden (falsches Streitjahr)
 - tendenziell: „noch“ in Rz 32 des Urteils XI R 35/22
 - Noch stärker: Rz 34, 38 und 42 des Urteils XI R 34/22
- Die Entscheidung in AT hat auch Bedeutung für DE
- Bei Abweichung vom VwGH → EuGH-Vorlage (Marcandi)

NEUERE RECHTSPRECHUNG ZUR UMSATZSTEUER

BERLINER UMSATZSTEUERTAG, 14.03.2025

VIELEN DANK FÜR IHRE AUFMERKSAMKEIT!



wtS

FRESHFIELDS

9

Berliner Umsatzsteuertag



19. – 20. März 2026

www.berlinerumsatzsteuertag.de