

Das Aktuelle *aus Steuern und Wirtschaft* **Umsatzsteuer**

Nr. 3/15

- | | |
|--|---|
| 1. GoBD: Vorsteuerabzug auch bei Buchführungsmängeln möglich | 8. Rechnungsstellung: Umtausch gilt nicht als erneute Warenlieferung |
| 2. Verwaltungsanweisung zur Lieferung von (un-)jedlen Metallen und Cermets | 9. Bestimmung der warenbewegten Lieferung in einem Reihengeschäft |
| 3. Was gilt, wenn die Umsatzsteuer falsch ausgewiesen wird? | 10. Kein Vorsteuerabzug aus der Einfuhrumsatzsteuer für Fremdwaren |
| 4. Monatliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen bei Firmenkauf | 11. Gutschrift: Für den Widerspruch gilt eine Frist von drei Jahren |
| 5. Wo die Umsatzsteuer bei Messe- und Kongressleistungen anfällt | 12. Leasing: Umsatzsteuerpflichtiges Geschäft oder steuerfreie Kreditgewährung? |
| 6. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer: Warnung vor Betrügern | 13. Sind Nebenleistungen zur Wohnungsvermietung steuerfrei? |
| 7. Umsatzsteuervorauszahlungen: Verfahrensrechtliche Hürden können nachträglichen Abzug verhindern | STEUERTERMINE |

1. GoBD: Vorsteuerabzug auch bei Buchführungsmängeln möglich

Ende letzten Jahres hat das Bundesfinanzministerium (BMF) die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) bekanntgegeben. Diese haben die alten Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) sowie die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) zum 01.01.2015 abgelöst.

Nun hat das BMF den sogenannten Umsatzsteuer-Anwendungserlass an die Neuerungen angepasst, damit die Finanzämter die GoBD auch für die Umsatzsteuer einheitlich umsetzen können. Neben den zumeist redaktionellen Änderungen gibt es auch die folgende für Unternehmer interessante Information: Nach wie vor bleibt es dabei, dass sich die **Verletzung der GoBD** - etwa ein Verstoß gegen die Aufbewahrungspflichten bei einer elektronischen Buchführung - **nicht nachteilig auf den Vorsteuerabzug** auswirkt. Allerdings muss dann eine **ordnungsgemäße Rechnung** vorhanden sein - nicht unbedingt auf einem Datenträger, aber zumindest als Papier-

ausdruck. Die Beweislast trägt dann der Unternehmer, der die Vorsteuer abziehen möchte.

Hinweis: Ein Verstoß gegen die GoBD kann sich aber beispielsweise bei der Einkommensteuer nachteilig auswirken. So ist das Finanzamt bei Mängeln in der Buchführung unter Umständen berechtigt, Sicherheitszuschläge auf die Steuer vorzunehmen. Dies kommt dann in Betracht, wenn die Mängel befürchten lassen, dass nicht alle Einnahmen versteuert wurden.

2. Verwaltungsanweisung zur Lieferung von (un-)edlen Metallen und Cermets

Normalerweise schuldet der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer für eine Lieferung. Der Leistungsempfänger muss sich nur in Ausnahmefällen um die Besteuerung des Umsatzes kümmern (Wechsel der Steuerschuldnerschaft).

Beispiel: Unternehmer U1 liefert Eisenschrott an Unternehmer U2. U1 muss netto abrechnen. Das heißt, er schreibt U2 eine Rechnung ohne gesonderten Umsatzsteuerausweis. U2 muss den Umsatz in seiner Steuererklärung anmelden.

Nur die Lieferung bestimmter Waren und ausgewählte Dienstleistungen sind vom **Wechsel der Steuerschuldnerschaft** betroffen. Den Kreis dieser Waren und Dienstleistungen, bei denen der Empfänger die Umsatzsteuer schuldet, hat der Gesetzgeber in den letzten Jahren allerdings immer weiter ausgedehnt.

Zum 01.10.2014 hatte er den Wechsel der Steuerschuldnerschaft auf bestimmte Metalllieferungen eingeführt. Zum 01.01.2015 änderte er die Regelung aber auch schon wieder und nahm Selen, Gold, Draht, Stangen, Bänder, Folien, Bleche und andere flachgewalzte Erzeugnisse und Profile aus unedlen Metallen wieder heraus. Außerdem führte er eine Betragsgrenze von 5.000 € ein, unter der es nicht zum Wechsel der Steuerschuldnerschaft kommt. Hintergrund der schnellen erneuten Gesetzesänderung ist Kritik an der ursprünglichen Regelung.

Nun hat auch das Bundesfinanzministerium ein umfangreiches Schreiben zu den Neuregelungen für die Lieferung von **Edelmetallen, unedlen Metallen und Cermets** veröffentlicht, in dem es auf **Einzelfragen** eingeht. Diese betreffen vor allem die Behandlung der **5.000-€-Grenze** und die konkret **betroffenen Waren**.

3. Was gilt, wenn die Umsatzsteuer falsch ausgewiesen wird?

Für den Aussteller einer Rechnung lauern überall Gefahren. Muss er beispielsweise die Umsatzsteuer gesondert ausweisen, kann ihm ein Fehler unterlaufen, den das folgende Beispiel verdeutlichen soll.

Beispiel: Ein Unternehmer verkauft im Januar 2015 einen Rollstuhl für insgesamt 238 €. In der Rechnung

vom 02.02.2015 weist er 38 € Umsatzsteuer gesondert aus. Dies entspricht einem Steuersatz von 19 %.

Tatsächlich unterliegt hier die Lieferung des Rollstuhls aber nur einer Umsatzsteuer von 7 %. Die Rechnung ist also fehlerhaft, da die **Steuer zu hoch angegeben** ist.

Trotzdem schuldet der Unternehmer aus dem Beispiel die komplette ausgewiesene Umsatzsteuer von 38 €. Ein Teil der Steuer in Höhe von (7 % aus 238 €) 15,57 € entsteht bereits im Januar, weil die Lieferung in diesem Monat erfolgt ist. Der Restbetrag entsteht dagegen erst mit der Ausstellung der Rechnung. Daher müsste der Unternehmer die übrigen 22,43 € eigentlich erst mit der Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Monat Februar versteuern.

Das Bundesfinanzministerium weist jedoch darauf hin, dass es in einem solchen Fall möglich ist, den **Mehrbetrag zusammen mit der** für die Lieferung oder Leistung **geschuldeten Steuer anzumelden**, auch wenn die **Rechnung erst in einem späteren Voranmeldungszeitraum erteilt** wird.

Hinweis: Der Unternehmer schuldet hier eigentlich zu viel Steuer in Höhe von 22,43 €. Diese Steuerbelastung kann er durch eine Korrektur der Rechnung beseitigen. Dafür muss er dem Kunden eine Rechnung mit dem richtigen Steuerbetrag von 7 % bzw. 15,57 € zukommen lassen und die alte Rechnung stornieren.

4. Monatliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen bei Firmenkauf

Unternehmer, die im Vorjahr weniger als 7.500 € Umsatzsteuer zahlen mussten, brauchen keine **monatlichen Umsatzsteuer-Voranmeldungen** abzugeben. Sie müssen lediglich vierteljährlich die obligatorische Steuererklärung an das Finanzamt übermitteln.

Eine Ausnahme sieht der Gesetzgeber für **neugegründete Unternehmen** vor: Frischgebackene Unternehmer müssen die Voranmeldungen **zwei Kalenderjahre lang** monatlich abgeben. Die Höhe der zu zahlenden Umsatzsteuer ist in diesem Fall unerheblich. Erst zwei Jahre nach der Neugründung können sie zur vierteljährlichen Abgabe wechseln, sofern die Umsatzsteuer im Vorjahr unterhalb der 7.500-€-Grenze lag.

Zu Beginn des Jahres hat der Gesetzgeber diese Regelung ausgeweitet. Sie ist erstmals für alle Voranmeldungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31.12.2014 enden. Darauf weist das Bundesfinanzministerium nun noch einmal hin. Die monatliche Abgabepflicht trifft unter anderem auch sogenannte **Vorratsgesellschaften**. Dabei handelt es sich um Gesellschaften (z.B. GmbHs), die gegründet werden, ohne dass sie gleich eine unternehmerische Tätigkeit aufnehmen. Vielmehr werden sie „auf Vorrat“ gegründet, um bei Bedarf schnell über eine entsprechende Gesellschaft verfügen zu können. So kann etwa ein Neu-

gründer „über Nacht“ eine GmbH kaufen und bereits am „nächsten Tag“ damit loslegen. Die Gesellschaft selbst kann in diesem Fall aber schon **mehr als zwei Jahre bestehen**, ohne überhaupt einer Tätigkeit nachgegangen zu sein. Die monatliche Abgabepflicht beginnt dann ab Aufnahme der Tätigkeit. Der Vorteil für den Käufer der Gesellschaft liegt darin, dass er sich die Formalitäten (Notar, Registergericht usw.) und Zeit erspart.

Hinweis: Beträgt die Umsatzsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 1.000 €, kann das Finanzamt den Unternehmer von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und von den Vorauszahlungen befreien.

5. Wo die Umsatzsteuer bei Messe- und Kongressleistungen anfällt

Die **Vermietung eines Messestands** ist eine Dienstleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück. Sie ist daher dort zu versteuern, wo sich das Grundstück befindet: nämlich am **Messestandort**.

Beispiel: Der Berliner Unternehmer U1 mietet einen Messestand bei einem Messebetreiber in Wien an. Sein Umsatz muss dort versteuert werden, wo sich der Stand befindet, also in Wien.

Etwas anders ist die Situation, wenn neben der eigentlichen Standflächenvermietung **weitere Dienstleistungen** hinzukommen. Dabei kann es sich zum Beispiel um die Betreuung des Messestands oder dessen Reinigung handeln. Dann liegt keine reine Grundstücksleistung mehr vor und der für die Umsatzsteuer ausschlaggebende Leistungsort befindet sich dort, wo der **Leistungsempfänger** sein Unternehmen betreibt.

Beispiel: Der Kölner Unternehmer U2 nimmt an einer Messe in Paris teil. Der Veranstalter hat seinen Unternehmenssitz ebenfalls in Paris. Neben der Vermietung des Messestands übernimmt er für U2 noch die Reinigung und Bewachung des Stands, die Überlassung von Telefonapparaten sowie Schreibdienste. Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach dem Sitz des Leistungsempfängers. Damit sind die Leistungen in Deutschland am Sitz des U2 zu versteuern.

Das Bundesfinanzministerium weist außerdem darauf hin, dass diese Regelung auch für **Kongresse** gilt. Überlässt ein Unternehmer einem Kongressveranstalter ein Kongresszentrum oder Teile hiervon einschließlich des Veranstaltungsequipments und erbringt er darüber hinaus weitere Dienstleistungen, richtet sich der Ort der Dienstleistung nach dem Sitz des Leistungsempfängers.

Von dieser Regelung ausgenommen sind jedoch **Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen**. Diese sind als eigenständige Leistungen zu beurteilen. Der Ort dieser Leistungen befindet sich in der Regel dort, wo sie tatsächlich erbracht werden.

Hinweis: In dem zweiten Beispiel schuldet U2 die Umsatzsteuer als Leistungsempfänger, da der Messeveranstalter seinen Sitz im Ausland hat.

6. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer: Warnung vor Betrügern

Das Landesamt für Steuern Rheinland-Pfalz (LfSt) weist darauf hin, dass sich wieder Schreiben von **Betrügern** im Umlauf befinden, in denen sie Firmen eine **kostenpflichtige Erfassung, Registrierung und Veröffentlichung von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern** anbieten. Die Betrüger erwecken in ihren Schreiben den Eindruck, von amtlichen Stellen zu stammen. Nur im Kleingedruckten weisen sie darauf hin, dass es sich um eine kostenpflichtige Eintragung handelt. Das LfSt rät betroffenen Unternehmen, nicht auf die Schreiben zu reagieren und sie keinesfalls ausgefüllt zurückzusenden. Die Erteilung von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern ist **immer kostenfrei**. Sie erfolgt durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) und kann entweder beim Finanzamt oder direkt beim BZSt beantragt werden. Die Aufnahme in ein besonderes Verzeichnis ist nicht erforderlich. Die für die Unternehmen relevanten Daten können im Bedarfsfall online abgefragt bzw. überprüft werden.

Hinweis: Eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer benötigen Sie im Regelfall nur, wenn Sie Warenlieferungen oder Dienstleistungen aus dem EU-Ausland erhalten oder dorthin erbringen. Die Nummer dient als Nachweis gegenüber Ihrem Vertragspartner, dass Sie Unternehmer sind. Da sie Sie eindeutig identifiziert, hilft sie den Finanzämtern außerdem zu kontrollieren, welche Waren und Dienstleistungen Sie als Unternehmer aus dem EU-Ausland bezogen haben.

7. Umsatzsteuervorauszahlungen: Verfahrensrechtliche Hürden können nachträglichen Abzug verhindern

Nach dem sogenannten Abflussprinzip müssen Ausgaben in dem Kalenderjahr abgesetzt werden, in dem sie geleistet worden sind. Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben wie beispielsweise Umsatzsteuervorauszahlungen gilt jedoch eine Ausnahmeregelung: Sie müssen im Jahr ihrer wirtschaftlichen Zugehörigkeit als Betriebsausgaben abgezogen werden, selbst wenn sie beim Unternehmer schon kurze Zeit vor Beginn oder erst kurze Zeit nach Beendigung dieses Jahres abfließen (= Zeitraum bis zu zehn Tage vor bzw. nach dem Jahreswechsel). So muss etwa eine am 09.01.2015 geleistete Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum Dezember 2014 zwingend noch dem Steuerjahr 2014 zugeordnet werden.

Hinweis: Die Abflussregelungen gelten nur für Einnahmenüberschussrechner und nicht für bilanzierende Unternehmer.

Eine aktuelle Weisung der Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (OFD) zeigt, dass dem Unternehmer ein **Be-**

triebsausgabenabzug wegen der abweichenden Zuordnungsregelung für wiederkehrende Ausgaben **komplett verloren gehen kann**. Betroffen sind die Fälle, in denen das Finanzamt einen Betriebsausgabenabzug im Jahr der Zahlung der Umsatzsteuervorauszahlung aberkennt und der betroffene Unternehmer daraufhin einen Abzug im vorangegangenen Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit erreichen will. Nach der OFD-Weisung kann ein Betriebsausgabenabzug mangels einschlägiger Änderungsvorschriften der Abgabenordnung **im Vorjahr nicht mehr vorgenommen** werden. Im Einzelnen gilt:

- Eine Änderung des Steuerbescheids aufgrund neuer Tatsachen kommt regelmäßig nicht in Betracht, da den Unternehmer ein grobes Verschulden am nachträglichen Bekanntwerden der Tatsache trifft.
- Eine Änderung nach den Regeln zu widerstreitenden Steuerfestsetzungen ist nicht möglich, unter anderem weil der ursprünglich unterbliebene Abzug im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit nicht auf einer Fehleinschätzung des Finanzamts beruhte, sondern auf der Erklärung des Unternehmers.
- Eine Änderung aufgrund offenkundiger Unrichtigkeiten scheidet aus, da die falsche Zuordnung der Betriebsausgaben durch den Unternehmer erfolgt ist und der Fehler für das Finanzamt nicht erkennbar war.

Hinweis: Bei Einnahmenüberschussrechnern ist also penibel auf die zeitliche Zuordnung von Umsatzsteuervorauszahlungen zu achten, damit ein Betriebsausgabenabzug später nicht aus verfahrensrechtlichen Gründen komplett verloren geht. Keine Probleme haben Unternehmer, deren zu ändernde Steuerfestsetzung noch unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht. In diesem Fall können sie die Ausgaben nachträglich korrekt zuordnen, da die Steuerfestsetzung noch „in alle Richtungen“ änderbar ist.

8. Rechnungsstellung: Umtausch gilt nicht als erneute Warenlieferung

Bei einem **Umtausch** findet **keine erneute Warenlieferung** statt, so dass es bei der ursprünglichen Lieferung und dem ursprünglichen Vorsteuerabzug bleibt. Dies hat der Bundesfinanzhof kürzlich wieder bestätigt.

Beispiel: Unternehmer U1 liefert im August 2013 Ware an den Unternehmer U2. Im Februar 2014 stellt sich heraus, dass die Ware mangelhaft ist. Da sich eine Reparatur nicht lohnt, einigen sich U1 und U2 auf einen Umtausch. Im März 2014 gibt U2 die Ware zurück und erhält im April 2014 den Ersatz dafür. Trotz des Umtauschs liegt lediglich eine Lieferung im August 2013 vor. Aus dieser Lieferung ist U2 zum Vorsteuerabzug berechtigt, sobald ihm eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Im April 2014 findet - steuerrechtlich betrachtet - keine erneute Lieferung statt: Der Umtausch ändert nichts am ursprünglichen Sachverhalt. Eine neue Rechnung darf daher nicht ausgestellt werden.

Wird bei einem Umtausch trotzdem eine **zweite Rechnung** für die vermeintliche zweite Lieferung ausgestellt, berechtigt sie den Empfänger **nicht zum Vorsteuerabzug**.

Entscheidend ist, dass es sich bei der ausgetauschten Ware um einen gleichwertigen Gegenstand handelt. Außerdem darf es zu keiner Zuzahlung kommen. Nur unter diesen Einschränkungen liegt ein Umtausch vor.

Hinweis: Eine Warenrückgabe ist umsatzsteuerlich übrigens ebenso wenig von Bedeutung wie ein Umtausch. Daher läge im Beispiel auch bei einer Rückgabe keine Rücklieferung durch U2 an U1 vor. Es wäre also auch nicht korrekt, wenn U2 im März eine Rechnung ausstellen würde.

9. Bestimmung der warenbewegten Lieferung in einem Reihengeschäft

Bei sogenannten **Reihengeschäften** schließen mehrere Unternehmer Umsatzgeschäfte über dieselbe Ware ab, wobei diese unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer gelangt. Die Besonderheit dabei ist, dass **nur einer der Lieferungen** in dieser Reihe die **Warenbewegung zugeordnet** werden kann - nur diese kann als innergemeinschaftliche Lieferung **steuerfrei** sein. Anhand welcher Kriterien die Warenbewegung einer Lieferung zuzuordnen ist, hat nun der Bundesfinanzhof (BFH) in zwei beachtenswerten Urteilen dargelegt.

Im ersten Fall hatte eine deutsche GmbH (A) zwei Maschinen an ein US-amerikanisches Unternehmen (B) veräußert, das die Waren direkt an ein finnisches Unternehmen (C) weiterverkauft hatte. B teilte dem A auf Anfrage lediglich die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des C mit. B beauftragte eine Spedition damit, die Maschinen in Deutschland abzuholen und direkt nach Finnland zu verschiffen. Fraglich war nun, ob die erste Lieferung des A an B steuerfrei belassen werden kann.

Der BFH entschied, dass bei Reihengeschäften **regelmäßig die erste Lieferung** (A an B) **umsatzsteuerbefreit** ist. Dies **gilt jedoch nicht**, wenn der zweite Unternehmer dem dritten in der Reihe bereits die **Verfügbarmacht an der Ware verschafft** hat, **bevor die Ware das Inland verlassen** hat. Wann die Verfügungsmacht übergegangen ist, richtet sich nach Ansicht des Gerichts nicht nach den Erklärungen der beteiligten Unternehmer, sondern nach den **objektiven Umständen des Einzelfalls**. Da vorliegend nicht aufklärbar war, wann B dem C die Verfügungsmacht an den Maschinen verschafft hatte, griff die gesetzliche Vermutung, dass die erste Lieferung des A steuerbefreit ist.

In einem zweiten Urteilsfall hatte der dritte Unternehmer in der Reihe (= der zweite Erwerber) eine Spedition mit der Warenabholung beim ersten Unternehmer beauftragt. Der BFH hält auch in dieser Konstellation eine Steuerbefreiung der ersten Lieferung für möglich, wenn der zweite Erwer-

ber die Verfügungsmacht erst erhalten hat, nachdem die Ware das Inland verlassen hat.

Hinweis: Die BFH-Rechtsprechung ist für Unternehmen mit internationalen Lieferbeziehungen von besonderer Relevanz, denn sie enthält neue Grundsätze zur Bestimmung der warenbewegten Lieferung in einem Reihengeschäft. Der BFH zeigte bereits eine Absicherungsmöglichkeit auf: Der erste Unternehmer kann sich vom zweiten versichern lassen, dass Letzterem die Verfügungsmacht an der Ware nicht vor dem Verlassen des Inlands übertragen wird. Hält der zweite Unternehmer sich nicht an diese Absprache, kann der erste zumindest unter die Vertrauensschutzregelung des Umsatzsteuergesetzes fallen. Es empfiehlt sich, die bisherige Abwicklung von Reihengeschäften auf den Prüfstand zu stellen, steuerfachkundiger Rat sollte dabei unbedingt eingeholt werden.

10. Kein Vorsteuerabzug aus der Einfuhrumsatzsteuer für Fremdwaren

In einem Verfahren vor dem Finanzgericht Schleswig-Holstein (FG) ging es um den Fall einer GmbH, die Industrieprodukte aus Kunststoff und Kautschuk herstellte und vertrieb. Außerdem betrieb sie ein **Zollager** für Waren, die sie für ihre Produktion benötigte. Tatsächlich befanden sich in dem Lager aber mehrheitlich Reifen, die nicht der GmbH selbst, sondern einer Schwestergesellschaft gehörten, sowie weitere **Gegenstände** (Werkzeuge und Miederwaren), die ebenfalls **nicht im Eigentum der GmbH** standen.

Im Rahmen einer Bestandsaufnahme stellte das Hauptzollamt Fehlmengen bei den eingelagerten Gegenständen fest, die nicht der GmbH gehörten. Für die fehlenden Gegenstände setzte es Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von ca. 220.000 € fest. Diese Einfuhrumsatzsteuer wollte die GmbH später als Vorsteuer bei der Umsatzsteuer geltend machen. Nach Auffassung des FG konnte sie das aber nicht tun, weil es sich bei den betreffenden Gegenständen nicht um eigene Waren handelte. Ein **Vorsteuerabzug aus der Einfuhrumsatzsteuer** ist nur zulässig, wenn es sich um **Gegenstände** handelt, die **für das eigene Unternehmen eingeführt** werden. Für Waren im Eigentum anderer Unternehmen, die diese für ihre eigene unternehmerische Tätigkeit benötigen, ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Die Steuer aus den Bestandsdifferenzen musste die GmbH im Urteilsfall also selbst tragen.

Hinweis: Es besteht jedoch die Möglichkeit, die Einfuhrumsatzsteuer den anderen Unternehmern, deren Waren man eingelagert hat, in Rechnung zu stellen.

11. Gutschrift: Für den Widerspruch gilt eine Frist von drei Jahren

Normalerweise muss der leistende Unternehmer für seine Leistung oder Lieferung an einen anderen Unternehmer eine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatz-

steuer ausstellen. Von dieser Grundregel sieht das Umsatzsteuergesetz eine Ausnahme vor.

Beispiel: Unternehmer U1 liefert Waren an Unternehmer U2. Für diese Lieferung vereinbaren die Geschäftspartner eine Abrechnung durch Gutschrift. Daher muss U1 keine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer an U2 ausstellen. Vielmehr kann U2 das entsprechende Dokument als Gutschrift erstellen und an U1 übermitteln. Diese Gutschrift ersetzt dann die Rechnung.

Problematisch wird es, wenn ein Unternehmer wie U2 aus dem Beispielfall eine **falsche Gutschrift** erstellt. Dann muss es für U1 möglich sein, dieser Gutschrift zu **widersprechen**.

Widerspricht U1 der Gutschrift, verliert diese ihre Wirkung als Rechnung. Da aus einer Gutschrift, der widersprochen wurde, wiederum kein Vorsteuerabzug mehr möglich ist, verliert U2 zugleich die Möglichkeit, einen Vorsteuerabzug zu beanspruchen.

Im Prinzip kann ein leistender Unternehmer einer Gutschrift jederzeit widersprechen. Doch nun hat das Finanzgericht München eine **Verjährungsfrist** für solche Widersprüche festgelegt: Laut seinem Urteil kann ein leistender Unternehmer einer Gutschrift **bis spätestens drei Jahre nach Erhalt widersprechen**.

Hinweis: Vor Ablauf der Dreijahresfrist kann der Widerspruch jederzeit erfolgen. Da der Leistungsempfänger dann seinen Anspruch auf Vorsteuerabzug verliert, sollte eine Abrechnung per Gutschrift nur mit zuverlässigen Vertragspartnern vereinbart werden, bei denen mit keinem willkürlichen Widerspruch zu rechnen ist.

12. Leasing: Umsatzsteuerpflichtiges Geschäft oder steuerfreie Kreditgewährung?

Leasing erfreut sich immer größerer Beliebtheit. Wirtschaftlich betrachtet ist diese Form der Nutzungsüberlassung mit dem allgemeinen Kreditgeschäft verwandt. Das zeigt sich beispielsweise daran, dass viele Banken Leasinggesellschaften gegründet haben oder selbst ins Geschäft eingestiegen sind.

Bei der Umsatzsteuer kann diese Verwandtschaft zu weitreichenden Schwierigkeiten führen, wie ein aktuelles Urteil des Finanzgerichts Münster (FG) zeigt. Dieses erging zu der Frage, ob im konkreten Streitfall ein **steuerpflichtiges Leasinggeschäft** vorliegt oder eine **steuerfreie Darlehensgewährung**. Die folgenden zwei Beispiele sollen die Problematik verdeutlichen.

Beispiel 1: Eine Bank gewährt einem Unternehmer (U2) einen Kredit. Dieser wird durch die Sicherungsübereignung von Maschinen gesichert.

In diesem Fall handelt es sich bei der Leistung der Bank um eine umsatzsteuerfreie Kreditgewährung. Die Sicherungsübereignung wird steuerlich nicht als Lieferung der Maschinen durch U2 an die Bank gewertet. Daher darf U2 keine Rechnung über die Lieferung von Maschinen ausstellen.

Beispiel 2: Unternehmer U1 erwirbt eine Maschine von U2 durch Kaufvertrag. U2 nutzt die gerade verkaufte Maschine jedoch weiter. Dazu least er sie von U1 zurück. Umsatzsteuerlich handelt es sich hierbei um die Lieferung einer Maschine, über die entsprechende Rechnungen zu stellen sind. Die Leasingraten, die U1 von U2 erhält, sind ebenfalls der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

In beiden Fällen haben U1 bzw. die Bank Geld an U2 gezahlt. Im Gegenzug haben sie laufende Zahlungen als Kredit- bzw. Leasingraten erhalten. Der Unterschied liegt wieder einmal im Detail: In Beispiel 1 verbleibt die Maschine endgültig bei U2. Nach Rückzahlung des Darlehens bekommt er lediglich das Eigentum zurück. In Beispiel 2 verbleibt die Maschine letztlich - nach Auslauf des Leasingvertrags - dagegen bei U1. Es findet somit eine Übertragung und damit eine umsatzsteuerpflichtige Lieferung statt.

In dem Streitfall vor dem FG hatten die Parteien zwar einen **Leasingvertrag** vereinbart. Das FG beurteilte ihr Geschäft aufgrund der **besonderen vertraglichen Ausgestaltung** jedoch als **steuerfreie Darlehensgewährung**. Da ihre Rechnungen über vermeintliche Lieferungen und vermeintlich steuerpflichtige Leasingraten mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer dadurch unrichtig wurden, hatte das Urteil **umsatzsteuerlich ungünstige Auswirkungen** für beide Vertragsparteien.

13. Sind Nebenleistungen zur Wohnungsvermietung steuerfrei?

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat sich kürzlich zum Thema Nebenleistungen zu einer umsatzsteuerfreien

Wohnungsvermietung geäußert. Die Klägerin in dem zugrundeliegenden Verfahren war die Wohnungsagentur der Armee Warschau. Diese vermietete verschiedene Immobilien zu Wohnzwecken. Daneben versorgte sie die Mieter teilweise mit Elektrizität, Wärme und Wasser. Die Wohnungsagentur war selbst aber kein Versorgungsunternehmen. Vielmehr kaufte sie diese Versorgungsleistungen ein und berechnete die Kosten als Nebenkosten zur Miete weiter.

An sich ist die **Versorgung mit Elektrizität, Wärme und Wasser** eine steuerpflichtige Leistung. Im Urteilsfall stellte sich aber die Frage, ob es sich bei den Versorgungsleistungen bzw. Nebenkosten um **Nebenleistungen zur umsatzsteuerfreien Wohnungsvermietung** handelt und ob sie damit ebenfalls umsatzsteuerfrei sind. Als Nebenleistungen würden sie nämlich das „Schicksal der Hauptleistung teilen“. Lägen getrennte Leistungen vor, wären die Versorgungsleistungen dagegen zu besteuern.

Die Frage, ob eine Hauptleistung in Verbindung mit einer Nebenleistung vorliegt, ist im Einzelfall nur schwer zu beantworten. Der EuGH geht dann von **getrennten Leistungen** aus, wenn der **Mieter** den Lieferanten und/oder die Nutzungsmodalitäten der Versorgungsleistungen **selbst wählen** kann. Außerdem spricht es für getrennte Leistungen, wenn der Mieter seinen Verbrauch von Wasser, Elektrizität oder Wärme durch das Anbringen von **individuellen** Zählern **kontrollieren** kann und wenn abhängig von diesem Verbrauch **abgerechnet** wird.

Hinweis: Diese Entscheidung des EuGH widerspricht der Ansicht der deutschen Finanzverwaltung. Letztere sieht die Lieferung von Wärme, die Versorgung mit Wasser (auch mit Warmwasser), die Überlassung von Waschmaschinen, die Flur- und Treppenreinigung, die Treppenbeleuchtung sowie die Lieferung von Strom durch den Vermieter bei der Grundstücksvermietung in der Regel als Nebenleistung an. Einstweilen können Sie sich daher noch auf die günstigere Rechtsauffassung in Deutschland berufen.

STEUERTERMINE

August 2015	September 2015	Oktober 2015
10.08. (*13.08.)	10.09. (*14.09.)	12.10. (*15.10.)
Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszahler)
*) Letzter Tag der Zahlungsschonfrist, nicht für Bar- und Scheckzahler. Zahlungen mit Scheck erst drei Tage nach dessen Eingang bewirkt.		

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Zu den behandelten Themen wird gerne weitere Auskunft erteilt.