

Umsatzsteuer – Aktuelle Entwicklungen

StB Erwin Herzing

München, 26.04.2018



Inhaltsverzeichnis



MÜNCHNER
BILANZGESPRÄCHE



Bundesanzeiger
Verlag



Crowe Kleeberg



schweitzer
Fachinformationen

1. Mehrwertsteuerpaket 2019

- **Hintergrund und Überblick zu den Reformmaßnahmen**
- **Bereits umgesetzte Maßnahmen**
- **Noch zu beschließende Maßnahmen**

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Hintergrund der Reformmaßnahmen

Hintergrund

- Bestehendes Umsatzsteuerrecht soll an die aktuellen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen angepasst werden.
- Anlass hierzu besteht aufgrund:
 - Voranschreitenden **Globalisierung und Digitalisierung** des Binnenmarktes
 - **Betrugsanfälligkeit** des bestehenden Systems
 - Bestehende **Benachteiligungen grenzüberschreitender tätiger Unternehmer**
- Erste Ankündigung des Aktionsplanes bereits am 6.5.2015 (Strategie für den digitalen Binnenmarkt) und erste Vorschläge hierzu durch die EU-Kommission ab 2016.
- Der jetzige Vorschlag basiert auf Ankündigungen vom 07.04.2016 und 04.10.2017

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Hintergrund der Reformmaßnahmen



Ziele:

- Schaffung eines robusten und einheitlichen Mehrwertsteuerraums
- Verhinderung von Betrug
- Anpassung des bestehenden Systems an die Digitalisierung und die Erfordernisse der kleinen und mittleren Unternehmen (KMU)

Umsetzung:

- Erste Umsetzungsmaßnahmen auf EU-Ebene zwischenzeitlich bereits erfolgt
- Weitere Umsetzung des Aktionsplanes ist in mehreren Schritten geplant
- Ziel: Inbetriebnahme des neuen Systems voraussichtlich ab dem Jahr 2022

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Hintergrund der Reformmaßnahmen

- Überblick über die EU-Maßnahmen

Mehrwertsteueraktionsplan			
Vor kurzem abgeschlossene und laufende politische Maßnahmen	Sofortmaßnahmen zum schließen der MwSt-Lücke	Ein robuster einheitlicher Mehrwertsteuer-raum	Ein moderner Ansatz bei der Festsetzung der MwSt-Sätze
<ul style="list-style-type: none">- Beseitigung der mehrwertsteuerlichen Hindernisse für den elektronischen Geschäftsverkehr- Mehrwertsteuerpaket für KMU	<ul style="list-style-type: none">- Verbesserung der Zusammenarbeit innerhalb der EU und mit Drittländern- Effizienzsteigerungen bei Steuerverwaltungen- Verbesserung der freiwilligen Einhaltung der Vorschriften Steuererhebung	Endgültige Mehrwertsteuerregelung für den grenzüberschreitenden Handel	Mehr Spielraum bei der Festlegung der MwSt-Sätze

1. Mehrwertsteuerpaket 2019



- ❖ Bereits umgesetzte Maßnahmen – Gültig ab 01.01.2019/2021
 - EU-Richtlinie
 - Umsetzung in nationales Recht steht noch aus

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Bereits umgesetzte Maßnahmen

Modernisierung der Mehrwertsteuer für den elektronischen Geschäftsverkehr:

- Erlass der EU-Richtlinie 2017/2455 zum 5.12.2017 in Bezug auf den E-Commerce
- **Betroffene Änderungen:**
 1. Elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Nichtunternehmer (B2C)
 - Umsetzung in nationales Recht erforderlich bis **1.1.2019**
 - **Gesetzentwurf für Umsetzung noch ausstehend**
 2. Grenzüberschreitender Versandhandel (B2C)
 - Umsetzung in nationales Recht erforderlich bis **1.1.2021**

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Bereits umgesetzte Maßnahmen

Elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Nichtunternehmer ab 1.1.2019:

- Problematik der bisherigen Regelung des § 3a Abs. 5 UStG (elektronische Dienstleistung):
 - Seit 1.1.2015: Leistungsort von ausgewählten e-Leistungen (B2C) am „Ort des Wohnsitzes“ „gewöhnlichen Aufenthalts“ (= **Ort des Verbrauchs**) des Leistungsempfängers
 - Keine Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Nicht-Unternehmern
 - Praktische Schwierigkeiten beim Nachweis des **Verbrauchsort**
 - Strenge Datenschutzvorschriften
- Verpflichtung zur Registrierung der leistenden Unternehmen im Verbrauchsstaat des Kunden
 - Aber: Wahlrecht zu MOSS („Mini-One-Stop-Shop“)
 - Bis dato: fehlende Harmonisierung bzgl. Aufzeichnungspflichten, Datenzugriffe und Betriebsprüfungen (ggf. auch Sprachbarrieren)

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Bereits umgesetzte Maßnahmen

Elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Nichtunternehmer ab 1.1.2019:

1. Neuregelung: Einführung eines Schwellenwerts
 - Ort der e-Dienstleistung bleibt im Mitgliedsstaat des Leistungserbringers, wenn **Schwellenwerts von EUR 10.000 (netto)** im Jahr der Leistung (und dem Vorjahr) nicht überschritten wird.
 - Schwellenwert gilt für sämtliche e-Dienstleistungen des Unternehmers an Nichtunternehmer, d.h. **nicht länderbezogen**.
 - Verzicht auf Schwellenwertregelung möglich.
 - Verzichtserklärung ist für 2 Jahre bindend.

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Bereits umgesetzte Maßnahmen

Elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Nichtunternehmer ab 1.1.2019:

2. Einführung eines **Schwellenwerts für Beweiserleichterung**

- Regelanforderung von 2 Beweismittel für den Sitz des Leistungsempfängers wird abgemildert.
 - Beweismittel: Kundenangaben zum Sitz, Zahlungsdaten, technische Kommunikationsdaten, wie IP-Adresse, etc.
- **Unterhalb eines Schwellenwerts von EUR 100.000 (netto) nur noch ein Beweismittel erforderlich.**
 - Beweiserleichterung gilt solange, bis Gesamtwert der e-Dienstleistungen des Unternehmens die Grenze nicht übersteigt.
 - Auch bei unterjährigem Überschreiten der Grenze gilt wieder die Regelanforderung von 2 Beweismitteln.

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Bereits umgesetzte Maßnahmen

Elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Nichtunternehmer ab 1.1.2019:

3. Weitere Neuregelungen:

- **Änderung bei den Rechnungsformalitäten**
 - Bisher: Rechnungsanforderungen des Bestimmungslands relevant.
 - Rechnungen **dürfen nach den Vorschriften des Ansässigkeitsstaates** des Unternehmers erstellt werden, soweit MOSS angewendet wird (Sondervorschriften des Art. 358ff MwStSystRL neu.)
 - Bei Nichtunternehmern i.d. Regel keine umsatzsteuerliche Rechnung
- **Öffnung MOSS für Drittlandsunternehmer mit EU-Registrierung**
 - Bisher: Drittlandsunternehmer von MOSS ausgeschlossen.
 - Häufig Vollzugsproblem bei Drittlandsunternehmen
 - Durch die Anpassung erfolgt Gleichstellung von EU- und Drittlandsunternehmen

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Bereits umgesetzte Maßnahmen

Versandhandelsregelung ab 1.1.2021:

- **Problematik der bisherigen Regelung:**
 - Bei **Überschreiten der Lieferschwellen** (EUR 35.000 oder 100.000) besteht **Registrierungspflicht**
 - **Probleme des Versandhandels**
 - Erhöhte umsatzsteuerliche Komplexität durch Warentausch zwischen den Händlern, wenn dies für die logistische Abwicklung günstiger ist.
 - Abwicklung des Verkaufs über Onlineplattformen mit angeschlossenen EU-Warenlagern
 - Anwendung der Lieferschwelle unternehmens- oder auslieferungslagerbezogen?
 - **Erhöhter Missbrauch und Verkürzung von Einfuhrabgaben** durch Drittlandshändler aufgrund unzutreffend niedriger Zollwertangaben

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Bereits umgesetzte Maßnahmen

Weiterentwicklung Versandhandelsregelung ab 1.1.2021:

1. Absenkung des Schwellenwerts eines reinen Versandhandels

- Reduzierung der bis dato mitgliedsstaatsbezogenen auf eine einheitliche Lieferschwelle von EUR 10.000
- Erweiterung der Anwendung von MOSS auf Versandhandel

2. Portalregelung für den Versandhandel von Drittlandsunternehmen

- Zweck: Betrugsbekämpfung
- **Verkaufsplattformbetreiber** mit bestimmten Fernverkäufen über ein Onlineportal werden behandelt, als ob sie die Ware selbst erhalten und geliefert hätten (vergleichbar mit Kommissionärsstellung)
 - Fernverkäufe aus Drittländern mit einem Sachwert von max. EUR 150
 - Innergemeinschaftliche Verkäufe von Drittlandsunternehmen
- Warenverkäufe ab EUR 150: Drittlandsunternehmer muss Zollanmeldung abgeben

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Bereits umgesetzte Maßnahmen

Versandhandelsregelung ab 1.1.2021:

3. Abschaffung von Befreiung von Kleinbetragsendungen (Import)

- Abschaffung der Einfuhrumsatzsteuerbefreiung für Sendungen im Wert bis EUR 22 von Händlern mit Ansässigkeit im Drittland
- Zweck: Eindämmung der Steuerverkürzung

4. Generelle Ausweitung von MOSS

- Ab 2021 wird MOSS auf **alle sonstigen Leistungen** erweitert
- Steuererklärung pro Quartal, künftig erst bis 30. des folgenden Monats (bisher 20.)
- Berichtigung von Fehlern in einer Steuererklärung soll nicht durch Berichtigung dieser Erklärung, sondern durch Anpassung in der nächstanstehenden Erklärung erfolgen (spätestens innerhalb von 3 Jahren)
- Weiterhin keine Möglichkeit im Rahmen von MOSS Vorsteuer gegenzurechnen!

1. Mehrwertsteuerpaket 2019



❖ Noch zu beschließende Maßnahmen

- Noch in aktueller Diskussion: Vorschlag der EU-Kommission - Mehrwertsteuersystem Entwicklung bis 2027

!! Zum Teil bereits ab 01.01.2019 geplant !!

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Noch zu beschließende Maßnahmen

Einführung eines neuen Mehrwertsteuersystems:

- Systemumstellung im Zeitraum 2022 – 2027
- Vorab sind zur Beseitigung von bestehenden Schwachstellen folgende **Sofortmaßnahmen ab 01.01.2019** geplant:
 - Einführung eines zertifizierten Steuerpflichtigen
 - Einführung einer Konsignationslagerregelung
 - Einführung einheitlicher Regelungen zum Reihengeschäft
 - Vereinfachungen zum Belegnachweis bei innergemeinschaftlicher Lieferung
 - Anpassungen zur Tatbestandsregelung der innergemeinschaftlichen Lieferung

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Noch zu beschließende Maßnahmen

Einführung bzw. Umstellung internationale Handel auf eines neuen Mehrwertsteuersystems ab 2022 in zwei Schritten:

- Bisher gilt für den grenzüberschreitenden Handel das **Ursprungslandprinzip**
- Geplant ist eine **Neuausrichtung** auf Basis des **Bestimmungslandprinzips**
 - **1. Schritt (Umsetzung ab 2022):**
 - Neuregelung des innergemeinschaftl. Warenverkehrs zwischen Unternehmern
 - Bisheriges System von innergemeinschaftlicher Lieferung und Erwerb soll durch **Steuerpflicht** und **Erklärung über One-Stop-Shops** ersetzt werden
 - Folge-Aufrechnung innerhalb der EU angefallene Vorsteuern mit Umsatzsteuer aus Lieferung (insoweit Erweiterung One-Stop-Shop!)
 - **2. Schritt (Umsetzung frühestens 2027): Ausweitung dieses Systems** auf alle grenzüberschreitenden Lieferungen und sonstige Leistungen

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Noch zu beschließende Maßnahmen

Einführung eines zertifizierten Steuerpflichtigen zum 01.01.2019 geplant:

- Es handelt sich um einen **neuen Begriff** im Umsatzsteuerrecht (Art 13a MwStSystRL-Entwurf)
 - Orientierung in Bezug auf die Voraussetzungen erfolgte am sog. zugelassenen Wirtschaftsbeteiligten des Zollrechts.
 - Zweck: Einem zertifizierten, d.h. (besonders) zuverlässigen Steuerpflichtigen sollen Vereinfachungen (bis dato bei **Reihengeschäften, innergemeinschaftlichen Lieferungen/Erwerben** und beim **Konsignationslager**) gewährt werden.
 - **Voraussetzungen:**
 - Antrag durch den Unternehmer
 - Zuständigkeit: grds. Steuerbehörde des Ansässigkeitsstaates oder EU-Betriebsstättenstaats bei Nicht-EU-Unternehmern
- > Gilt somit nur bei EU-Ansässigkeit** des Unternehmers

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Noch zu beschließende Maßnahmen

Einführung eines zertifizierten Steuerpflichtigen zum 01.01.2019 geplant:

Voraussetzungen:

- Der Unternehmer darf **keine schwerwiegenden oder wiederholten Verstöße gegen steuer- und zollrechtliche Vorschriften** sowie keine schweren Straftaten begangen haben.
 - Maßstab für die betreffenden Verstöße noch unklar (auch bei Ordnungswidrigkeit?)!
- **Nachweiserfordernis seiner Tätigkeiten und Warenbewegungen**
 - Ein für Steuerkontrollen erforderliches System oder ein zuverlässiger oder bescheinigter Prüfpfad ist erforderlich.
- **Nachweis der Zahlungsfähigkeit**
 - Soll bereits als erfüllt anzusehen sein, wenn sich der Steuerpflichtige in einer zufriedenstellenden finanziellen Lage befindet → unbestimmter Rechtsbegriff
 - Alternativ: Garantien durch Versicherungen zuverlässiger Dritte möglich

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Noch zu beschließende Maßnahmen

Einführung eines zertifizierten Steuerpflichtigen:

- **Ausschluss der Regelung für folgende Personen:**
 - Z.B. Nichtunternehmer, pauschalierende Landwirte, Kleinunternehmer, Unternehmer, die nur steuerfreie Umsätze erbringen
- **Verpflichtungen** des zertifizierten Steuerpflichtigen
 - **Unterrichtungspflicht** des Unternehmers bei Änderungen seines Status
 - Keine Befristung oder Kontrollmaßnahmen bzgl. des Status vorgesehen
- **Generelle Anerkennung des Status des zertifizierten Steuerpflichtigen eines Mitgliedsstaates (z.B. UK) durch die übrigen Mitgliedstaaten (z.B. DE).**
- Einbindung der Statusprüfung in MIAS

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Noch zu beschließende Maßnahmen

- Einschätzung zum zertifizierten Steuerpflichtigen
 - Handhabung in den einzelnen Staaten nicht harmonisiert
 - Was ist mit (rückwirkender) Aberkennung
 - Was ist bei laufenden Anerkennungsverfahren (Zeitdauer)
 - Status gilt nicht nur zwischen den Finanzbehörden, sondern insbesondere auf Ebene der Unternehmen (Unterschied zum Wirtschaftsbeteiligten des Zollrechts)
 - Hoher Dokumentationsaufwand, Statusprüfung
 - Gilt nur für EU-Ansässige und grenzt ordentliche Drittlandsunternehmer aus
 - Nicht zertifizierter Unternehmer: Folgen für Geschäftspartner?
- Augenblicklich bräuchte die Einführung des zertifizierten Steuerpflichtigen m.E. auch hohe Unsicherheiten mit sich

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Noch zu beschließende Maßnahmen

Einführung einer Konsignationslagerregelung zum 01.01.2019 geplant (Art. 45a EU-VO 282/2011-Entwurf):

- Bislang: Keine einheitliche Regelung innerhalb der EU
- **Geplante Neuregelung → Vermeidung der Registrierungspflicht des Lieferers**
Achtung EU-VO wäre direktes Recht!
 - Interpretation: Entweder Warenlieferung durch einen zertifizierten Steuerpflichtigen **oder** Einlagerung in das Konsignationslager eines zertifizierten Steuerpflichtigen
 - Der liefernde Steuerpflichtige ist im Zielstaat nicht ansässig und der Erwerber mit USt-IdNr. des Zielstaates steht bei Transportbeginn fest
 - Warentransport muss durch Lieferer in einem vorgesehenen Register erfasst werden
Abgabe ZM unter Angabe des Empfängers
 - Übergang Verfügungsmacht/Weiterverkauf während der Einlagerung
- **Rechtsfolge:** Lieferer hat igL im Abgangsstaat und Erwerber einen igE im Zielstaat

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Noch zu beschließende Maßnahmen

Zwischenlösung ab 2019 – Regelung zu den Reihengeschäften:

- **Bisherige Problematik lt. EU-Kommission:**
 - Trotz aktueller EuGH-Rechtsprechung bestehen Rechtsunsicherheiten bzgl. der Zuordnung der bewegten Lieferung, wenn der Transport durch einen Zwischenlieferer erfolgt.
- **Vorschlag EU-Kommission** zur Zuordnung der Warenbewegung
(Art. 138a Abs. 1 Entwurf-MwStSystRL):
 - Grundsatz: Bei Transport durch den Zwischenlieferer ist die bewegte Lieferung die Lieferung an den Zwischenlieferer, wenn
 - dieser in einem anderen EU-Staat, als in dem, in dem die Beförderung / Versendung beginnt, registriert ist,
 - der Zwischenlieferer den Namen des Bestimmungsstaates an seinen Lieferer übermittelt hat,
 - erster Lieferer und Zwischenlieferer zertifizierte Steuerpflichtige sind.

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Noch zu beschließende Maßnahmen

Zwischenlösung ab 2019 – Regelung zu den Reihengeschäften:

- Geplante **Neuregelung** zur Zuordnung der Warenbewegung Art. 138a Abs. 2 Entwurf-MwStSystRL:
 - Sind die **Bedingungen an des Absatzes 1** nicht erfüllt, wird die (steuerfreie) innergemeinschaftliche Lieferung der **Lieferung zwischen dem Zwischenhändler an den (letzten) Erwerber** zugeschrieben.
 - Problem:
 - Kein Wahlrecht – geringe Möglichkeit der Gestaltung
 - Mehrere Zwischenlieferer
 - Änderung Status während Lieferabwicklung (wohl nur bei längeren Lieferzeiträumen)
- Art. 138a Abs. 3 Entwurf-MwStSystRL enthält Begriffsdefinitionen

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Noch zu beschließende Maßnahmen

Geplante Neuregelungen – innergemeinschaftliche Lieferungen ab 01.01.2019 (Art. 138 MwStSystRL-Entwurf):

- **USt-IdNr. als materielle Voraussetzung einer innergemeinschaftliche Lieferungen:**
 - Steuerfreiheit für eine innergemeinschaftliche Lieferung soll davon abhängig gemacht werden, dass
 - beide Beteiligten zertifizierte Steuerpflichtige sind
 - der Erwerber über eine Registrierung (USt-IdNr.?) des Mitgliedsstaates verfügt, in dem die Beförderung oder Versendung endet und
 - der Erwerber in der ZM des Lieferers ausdrücklich aufgeführt wird.
 - **Evtl. Abwendung von bisheriger Auslegung durch EuGH-Rechtsprechung:**
 - Danach ist USt-IdNr. lediglich formelle Voraussetzung.

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Noch zu beschließende Maßnahmen

Geplante Neuregelungen – innergemeinschaftliche Lieferungen ab 01.01.2019 (Art. 138 MwStSystRL-Entwurf):

- **Vereinheitlichung Nachweise für innergemeinschaftliche Lieferungen – nur zertifizierte Steuerpflichtige:**
 - Verankerung von konkreten Vorschriften zur (vereinfachten) Nachweiserbringung
 - **Beweislastumkehr** vom Unternehmer auf die Finanzverwaltung
 - Als **zulässige Nachweise** sollen gelten:
 - unterzeichnete Empfangsbestätigung im Bestimmungsmitgliedstaat,
 - Unterlagen zur Beförderung bzw. Versand (bspw. Frachtbrief, Spediteursrechnung, etc.),
 - Bestätigung einer öffentlichen Stelle oder berufsständischen Vertretung,
 - Vertrag, Bestellschein oder Schriftwechsel zwischen den Parteien mit Angabe des Bestimmungsorts,
 - Mehrwertsteuererklärung des Erwerbers, aus der der igE ersichtlich ist.

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Noch zu beschließende Maßnahmen

Weitere geplante Neuregelungen der EU:

- **Vorschlag der EU-Kommission zur Reformierung der bestehenden Sonderregelungen für Kleinunternehmen**
 - **Definition des Kleinunternehmens** als ein im Gemeinschaftsgebiet ansässiger Steuerpflichtiger, dessen Jahresumsatz EUR 2 Mio. nicht übersteigt.
 - Gewährung **bestimmter Vereinfachungen**, wie bspw.
 - Befreiung bzw. Vereinfachung beim Erhalt einer USt-IdNr.
 - Vereinfachte Rechnungsausstellungspflicht
 - Befreiung bzw. Vereinfachung der Aufbewahrungspflichten.
 - Befreiung bzw. Verlängerung der Abgabeintervalle.

1. Mehrwertsteuerpaket 2019 - Noch zu beschließende Maßnahmen

Weitere geplante Neuregelungen der EU:

- **Geplante Reform – Flexibilisierung der Mehrwertsteuersätze**
 - Mehrwertsteuernormalsatz von mind. 15 Prozent
 - Faktisch unbegrenzt zwei ermäßigte Steuersätze zwischen 5 Prozent und dem vom Mitgliedstaat gewählten Normalsatz, sowie
 - eine Mehrwertsteuerbefreiung („Nullsatz“) und
 - einen ermäßigten Satz zwischen 0 Prozent und den ermäßigten Sätzen.
 - **Hintergrund:** Die derzeitige Anlage 2 (ermäßigte Steuersätze auf Leistunge) soll durch einen neue – reduzierte - Liste ersetzt werden von Gütern
 - Dies soll nur noch Güter wie Waffen, alkoholische Getränke, Glücksspiele und Tabak ausnehmen und es soll stets der Normalsatz von 15 % oder ein höherer Satz angewandt werden.

Inhaltsverzeichnis



MÜNCHNER
BILANZGESPRÄCHE

 Bundesanzeiger
Verlag

 Crowe Kleeberg

 Schweitzer
Fachinformationen

1. Mehrwertsteuerpaket 2019
2. **Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen**
 - **Unvollständige Rechnungsangaben**
 - **Recht auf Vorsteuerabzug**
 - **Elektronische Übermittlung vs. elektronische Rechnung**

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

❖ Unvollständige Rechnungsangaben

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

Rechnung zur Erlangung des Rechts auf Vorsteuerabzug (§ 14 Abs. 4 UStG)

MUSTER Firma GmbH. Postfach 12345, 87654 Mustertal

29. April 2017

Firma XY
Herr Peter Musterschmidt
Fröhlichstr. 3
12345 Blauental

Rechnungs Nr. 2014/111657

Abrechnung
Leistungen März 2017

MUSTER Firma GmbH
Firmenstrasse 10
87654 Mustertal

Art	Menge	Stückpreis	Preis
Kugelschreiber	50	EUR 2,00	EUR 100,00
19% Mehrwertsteuer	-	-	EUR 19,-
Gesamtpreis:			EUR 119,-

Handelsregister
Amtsgericht München HRB: 98765

Steuernummer: 114/568/556 22
USt-IdNr.: DE89 557456

Es liegen Bonivereinbarungen vor.

Sparkasse München; Kto. Nr. 123456; BLZ 70060033

2. Rechnungen und Rechnungsberichtigung im Umsatzsteuerrecht

BFH: Mindestangaben einer Rechnung (Wesentliche Merkmale)

MUSTER Firma GmbH. Postfach 12345, 87654 Mustertal

29. April 2017

Firma XY
Herr Peter Musterschmidt
Fröhlichstr. 3
12345 Blauental

Rechnungs Nr. 2014/111657

Abrechnung
Leistungen März 2017

Art	Menge	Stückpreis	Preis
Kugelschreiber	50	EUR 2,00	EUR 100,00
19% Mehrwertsteuer	-	-	EUR 19,-
Gesamtpreis:			EUR 119,-

MUSTER Firma GmbH
Firmenstrasse 10
87654 Mustertal

Handelsregister
AG München HRB: 98765

Steuer-Nr: 114/568/556 22
USt-IdNr.: DE89 557456

Es liegen Bonivereinbarungen vor.

Sparkasse München; Kto. Nr. 123456; BLZ 70060033

BFH

- 20.07.2012 (V B 82/11)
- 10.01.2013 (XI B 33/12)
- 20.10.2016 (V R 26/15)

Ein Rechnungsdokument liegt vor, wenn es zumindest „Angaben“ zu den links genannten Rechnungsangaben enthält.

2. Rechnungen und Rechnungsberichtigung im Umsatzsteuerrecht

- BFH v. 20.10.2016 (V R 26/15)

Übernahme Rechtsgrundsätze EuGH zu Senatex (C-518/14) und (teils) Barlis06 (C-516/14):

- Enthält eine Rechnung die „wesentlichen Merkmale“
- Kann der Vorsteuerabzug bereits auf den Zeitpunkt der erstmaligen Erstellung der Rechnung gewährt werden
- Bis dato keine Verlautbarung der Finanzverwaltung trotz mehrfacher Ankündigung
 - Hintergrund evtl. die aktuellere Rechtsprechung der Finanzgerichte und des EuGH?

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

- ❖ Unvollständige Rechnungsangaben – Adresse Rechnungsaussteller

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

- Grundsatz in Deutschland – Adresse Rechnungsaussteller
- § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG: Rechnung muss „den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,“ enthalten
- Nach A 14. 5 Abs. 2 & 3 UStAE (i.V.m. § 31 Abs. 2 UStDV) ausreichend:
 - Bezeichnung in der Rechnung lässt den Name und die Anschrift sowohl des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers eindeutig feststellen.
 - Postfach eines Leistungsempfänger oder eine Großkundenadresse ausreichend.
 - Adressierung an „c/o“ an einen Dritten bei Zweigniederlassung an dieser Adresse.

BFH v. 22.07.2015 (V R 23/14)

Das Merkmal "vollständige Anschrift" in § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG erfüllt nur die Angabe der zutreffenden Anschrift des leistenden Unternehmers, unter der er seine wirtschaftlichen Aktivitäten entfaltet.

Prinzip des Sofortabzugs der Vorsteuer gebieten eine eindeutige und leichte Nachprüfbarkeit des Tatbestandsmerkmals der Leistung

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

- EuGH v. 15.11.2017 (C-374/16 + C-375/16), RS Geissel + RS Butin (Vorlage durch BFH)
- Feststellung Finanzgericht
 - Unter der in ihren Rechnungen angegebenen Anschrift war nur **statutarischer Sitz** des Unternehmers
 - Es handelte sich jedoch lediglich um einen Briefkastensitz und nur postalisch erreichbar gewesen
 - Leistendes Unternehmen habe unter dieser Anschrift keine geschäftliche Tätigkeit ausgeübt
 - FG: Folgte BFH 5. Senat

BFH v. 22.07.2015 (V R 23/14) - Fortsetzung

Überprüfung setzt voraus, dass der in der Rechnung angegebene Sitz der GmbH bei Ausführung der Leistung **und** bei Rechnungstellung tatsächlich bestanden hat.

Der den Vorsteuerabzug begehrende Leistungsempfänger trägt die **Feststellungslast**, es besteht eine **Obliegenheit** des Leistungsempfängers, sich über die Richtigkeit der Angaben in der Rechnung zu vergewissern.

- **ÜBERHOLT** -

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

- EuGH v. 15.11.2017 (C-374/16 + C-375/16), RS Geissel + RS Butin (Deutsche Vorlage)
- RN 35: Der Begriff „Anschrift“ wird allgemein weit verstanden und die **gewöhnliche Bedeutung dieses Begriffs** umfasst jede Art von Anschrift, einschließlich einer Briefkastenanschrift
- RN 37: Art. 226 MwStSystRL (§ 14 Abs. 4 UStG) ist auszulegen: die Mitgliedstaaten dürfen keine strengeren Verpflichtungen vorsehen als diejenigen, der Mehrwertsteuerrichtlinie
- RN 40: Verweis auf Senatex:
 - Art. 226 MwStSystRL ist formelle Bedingung für das Recht auf Vorsteuerabzug
 - Materiellen Anforderungen erfüllt = Vorsteuerabzug zu gewähren, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Bedingungen nicht genügt hat
 - Folge: **Modalitäten**, die die **Angabe der Anschrift des Rechnungsausstellers** betreffen, können für den Vorsteuerabzug nicht maßgeblich sein

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

- EuGH v. 15.11.2017 (C-374/16 + C-375/16), RS Geissel + RS Butin (Deutsche Vorlage)
- RN 41 – teleologische Auslegung von Art. 226 MwStSystRL
 - die Angaben, die eine Rechnung enthalten muss, sollen es den Steuerverwaltungen ermöglichen, die **Entrichtung** der geschuldeten Steuer **und gegebenenfalls** das Bestehen des Vorsteuerabzugsrechts zu kontrollieren
- RN 42ff – Bedeutung der USt-IdNr
 - Angabe der Anschrift, des Namens und der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Rechnungsausstellers soll es ermöglichen,
 - eine Verbindung zwischen einer bestimmten wirtschaftlichen Transaktion und einem konkreten Wirtschaftsteilnehmer, dem **Rechnungsaussteller**, herzustellen
 - Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer Nummer ist leicht zugänglich und von der Verwaltung überprüfbar (gilt sowohl für die Steuernummer wie für die USt-IdNr.)

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

- EuGH v. 15.11.2017 (C-374/16 + C-375/16), RS Geissel + RS Butin (Deutsche Vorlage)
 - Frage: Gilt das auch für die Adresse des Rechnungsempfängers für eine Rechnung mit Ausweis deutscher Umsatzsteuer?

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

- ❖ Unvollständige Rechnungsangaben – Leistungsbeschreibung & -zeitpunkt

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

■ Finanzgerichte

Leistungsbeschreibung

- Die bloße Angabe einer Gattung (z.B. Hose, Schuhe, Tagestouren) ist keine „hinreichende Leistungsbeschreibung“
- Widerspruch zu A 14.5 Abs. 15, S. 3 UStAE:
„Handelsübliche Sammelbezeichnungen sind ausreichend, wenn sie die Bestimmung des anzuwendenden Steuersatzes eindeutig ermöglichen, z.B. Baubeschläge, Büromöbel, Kurzwaren, Schnittblumen, Spirituosen, Tabakwaren, Waschmittel.“

Leistungszeitpunkt

- Die Angabe des Monats als Leistungszeitpunkt ist nicht ausreichend
- Übernahme Rechtsprechung EuGH

FG Düsseldorf: Urteil v.
15.09.17, 1 K 2978/15

Hessisches FG, Urteil v.
12.1.17, 1K 547/14

FG Hamburg, Urteil v.
27.06.17, 2 K 214/16

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

- ❖ Unvollständige Rechnungsangaben – Falscher Steuersatz und Recht auf Vorsteuerabzug

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

EuGH v. 12. April 2018 (C-8/17), RS Biosafe gegen Flexipiso (Portugal)

- Ausgangssachverhalt:
 - Biosafe verkaufte an Flexipiso Waren zum ermäßigten Steuersatz
 - Steuerprüfung stellte Anwendung Regelsteuersatz 21% fest
 - Besonderheit: Biosafe forderte die höhere Umsatzsteuer von Flexipiso. Diese verweigerten die Zahlung, da Sie den erhöhten Betrag gemäß dem UStG/Portugal nicht mehr als Vorsteuer erstattet bekämen.

Recht in Portugal:

Pflicht zur Überwälzung der Mehrwertsteuer bestehe,

der Erwerber der Gegenstände habe diese Steuer habe aber nur zu zahlen,

wenn die Rechnungen oder gleichwertigen Dokumente rechtzeitig genug ausgestellt worden seien,

Voraussetzung um ihm den Abzug dieser Steuer (Vorsteuer) zu ermöglichen.

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

EuGH v. 12. April 2018 (C-8/17), RS Biosafe gegen Flexipiso (Portugal)

- RN 27ff: Vorsteuerabzug ist integraler Bestandteil des Umsatzsteuerrechts
- RN 30f: Einhaltung materieller und formeller Anforderungen notwendig
 - Verwendung für umsatzsteuerpflichtige Dienstleistungen auf nachfolgender Umsatzstufe
 - Unternehmer muss im Besitz einer ausgestellten Rechnung sein
- RN 34: Recht auf Vorsteuerabzug entsteht (Art. 167 u. Art. 179 Abs. 1 MwStSystRL)
 - Grundsatz: im gleichen Zeitraum, in dem der Anspruch auf Steuer entsteht
 - Alternativ: Zeitraum in dem das Recht entstanden ist (z.B. nachträgliche Feststellung der Steuerpflicht)

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

EuGH v. 12. April 2018 (C-8/17), RS Biosafe gegen Flexipiso (Portugal)

- Grundsatz: Versagung des Vorsteuerabzugs als – angemessene – Sanktion zulässig
 - Sanktion hier **unzulässig**
 - Der Fehler des USt-Satzes war nur Biosafe zurechenbar
 - Flexipiso **konnte objektiv nicht wissen**, dass zusätzliche Umsatzsteuer geschuldet wurde
 - Flexipiso war es unmöglich gewesen, den Vorsteuerabzug vor Berichtigung durch Biosafe auszuüben
- **Keine Rückwirkung der nachträglichen Umsatzsteuer**

Siehe zu Vorsteuervergütung, bei Rechnungsstellung Jahre nach Lieferzeitpunkt

EuGH Urteil v 21. März 2018, C-533/16, Volkswagen AG

→ Offensichtlich keine Prüfpflicht, ob Steuersatz anzuwenden wäre

ACHTUNG:
Rückwirkung würde hier **nachteilig** sein

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

❖ Vorsteuerabzug

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

- EuGH v. 14.09.2017 (C-132/16), Iberdrola (Bulgarien)
- **Leitsatz:** Gem. Art. 168 lit. 8 MwStSystRL hat ein
 - Steuerpflichtiger **das Recht** auf Abzug der Vorsteuer aus bezogenen Dienstleistungen,
 - für eine in der **Errichtung und Umgestaltung eines Immobilienobjekts**,
 - dessen **Eigentümer ein Dritter** ist
 - auch wenn **Letzterer unentgeltlich** in den Genuss des Ergebnisses dieser Dienstleistungen gelangt
 - und (wenn) diese Dienstleistungen sowohl von dem Steuerpflichtigen als auch von dem Dritten im Rahmen ihrer wirtschaftlichen Tätigkeiten verwendet werden,
 - soweit diese Dienstleistungen nicht über das hinausgehen, was dafür erforderlich ist, dass dieser Steuerpflichtige besteuerte Ausgangsumsätze ausführen kann,
 - und soweit die Kosten der Dienstleistungen in den Preis dieser Umsätze einbezogen sind.

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

❖ Elektronische Rechnung vs. Elektronische Übermittlung

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

- Rechnungsdokument – Definition § 14 Abs. 1 UStG
 - Rechnung ist jedes Dokument, (...) gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Jeder Unternehmer legt fest, in welcher Weise er
 - die Echtheit der Herkunft der Rechnung = Sicherheit der Identität des Rechnungsausstellers
 - die Unversehrtheit ihres Inhalts = die gesetzlich erforderlichen Angaben wurden nicht geändert und
 - ihre Lesbarkeit gewährleisten kann.
 - jegliches innerbetriebliche Kontrollverfahren = verlässlicher Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung.
 - Rechnungen sind auf Papier oder vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers elektronisch **zu übermitteln**.
 - Eine **elektronische Rechnung** ist eine Rechnung, die in einem **elektronischen Format ausgestellt und empfangen** wird.

Es ist gesetzlich kein explizites Kontrollverfahren mehr vorgegeben!

- Internes Kontrollverfahren (z.B. Verfahrensdokumentation, Regeln für die Bearbeitung von Eingangsrechnungen)
- Elektronische Sicherungen
- Geschlossene Rechnungssysteme (EDI)

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

- Elektronische Rechnung – Definition A 14.5 Abs. 2 UStAE
 - S1 Eine elektronische Rechnung im Sinne des § 14 Abs. 1 Satz 8 UStG ist eine Rechnung, die in einem **elektronischen Format** ausgestellt und empfangen wird.
 - S2 Der Rechnungsaussteller ist – vorbehaltlich der Zustimmung des Rechnungsempfängers – frei in seiner Entscheidung, in welcher Weise er **elektronische Rechnungen übermittelt**.
 - S3 Elektronische Rechnungen können z.B. per E-Mail (ggf. mit Bilddatei- oder Textdokumentanhang) oder De-Mail (vgl. De-Mail-Gesetz vom 28. 4. 2011, BGBl. I S. 666), per Computer-Fax oder Faxserver, per Web-Download oder per EDI übermittelt werden.
 - S4 Eine von Standard-Telefax an Standard-Telefax oder von Computer-Telefax/Fax-Server an Standard-Telefax übermittelte Rechnung gilt als Papierrechnung.

2. Vorsteuerabzug und (elektronische) Rechnungen

- Elektronische Rechnung – Definition A 14.5 Abs. 3 UStAE
 - **S1 Papier- und elektronische Rechnungen werden ordnungsgemäß übermittelt**, wenn die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet sind; sie sind auch inhaltlich ordnungsgemäß, wenn alle erforderlichen Angaben nach § 14 Abs. 4 und § 14a UStG enthalten sind.
 - S2 Die Echtheit der Herkunft einer Rechnung ist gewährleistet, wenn die Identität des Rechnungsausstellers sichergestellt ist.
 - S3 Die Unversehrtheit des Inhalts einer Rechnung ist gewährleistet, wenn die nach dem UStG erforderlichen Angaben während der Übermittlung der Rechnung nicht geändert worden sind.
 - S4 Eine Rechnung gilt als lesbar, wenn **sie für das menschliche Auge lesbar** ist; Rechnungsdaten, die per EDI-Nachrichten, XML-Nachrichten oder anderen strukturierten elektronischen Nachrichtenformen übermittelt werden, sind in **ihrem Originalformat nicht lesbar, sondern erst nach einer Konvertierung**.



Herzlichen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!



Haben Sie noch Fragen?

Kontakt

- Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!
 - Erwin Herzing, StB; Head of VAT
 - erwin.herzing@kleeberg.de
 - Telefon: 089 55 983-0
 - Telefax: 089 55 983-280
 - Weitere Informationen unter:
 - www.kleeberg.de



■ Disclaimer

Die vorliegende Publikation dient der Information unserer Mandanten und Kunden sowie der interessierten Öffentlichkeit. Alle Angaben wurden sorgfältig recherchiert und zusammengestellt. Wir übernehmen dennoch keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Hinweise. Alle Angaben beziehen sich auf den Stand zum Zeitpunkt der Manuskriptfertigstellung. Aufgrund künftiger Entwicklungen können Änderungen eintreten. Wir übernehmen keine Verpflichtung, hierüber zu informieren. Die in diesem Dokument gegebenen Informationen beruhen auf Quellen, die wir für zuverlässig halten, jedoch nicht einer neutralen Prüfung unterzogen haben. Die Herausgeber/Autoren übernehmen keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der hierin enthaltenen Informationen. Die in dieser Untersuchung vertretenen Meinungen stellen ausschließlich die Auffassungen der Herausgeber/Autoren dar und können sich jederzeit ändern; solche Meinungsänderungen müssen nicht publiziert werden.

■ Copyright-Vermerk

© 04/2018. Herausgeber dieses Werks ist die Dr. Kleeberg & Partner GmbH, München. Wir weisen darauf hin, dass das Urheberrecht sämtlicher Texte und Grafiken in diesem Werk bei uns als Herausgeber und ggf. bei den Autoren liegt. Die begründeten Urheberrechte bleiben umfassend vorbehalten. Jede Form der Vervielfältigung z. B. auf drucktechnischem, elektronischem, optischem, photo-mechanischem oder ähnlichem Wege – auch auszugsweise – bedarf der ausdrücklichen, schriftlichen Einwilligung des Herausgebers und ggf. des Autors. Es ist Dritten nicht gestattet, das Werk – auch auszugsweise – zu vervielfältigen.