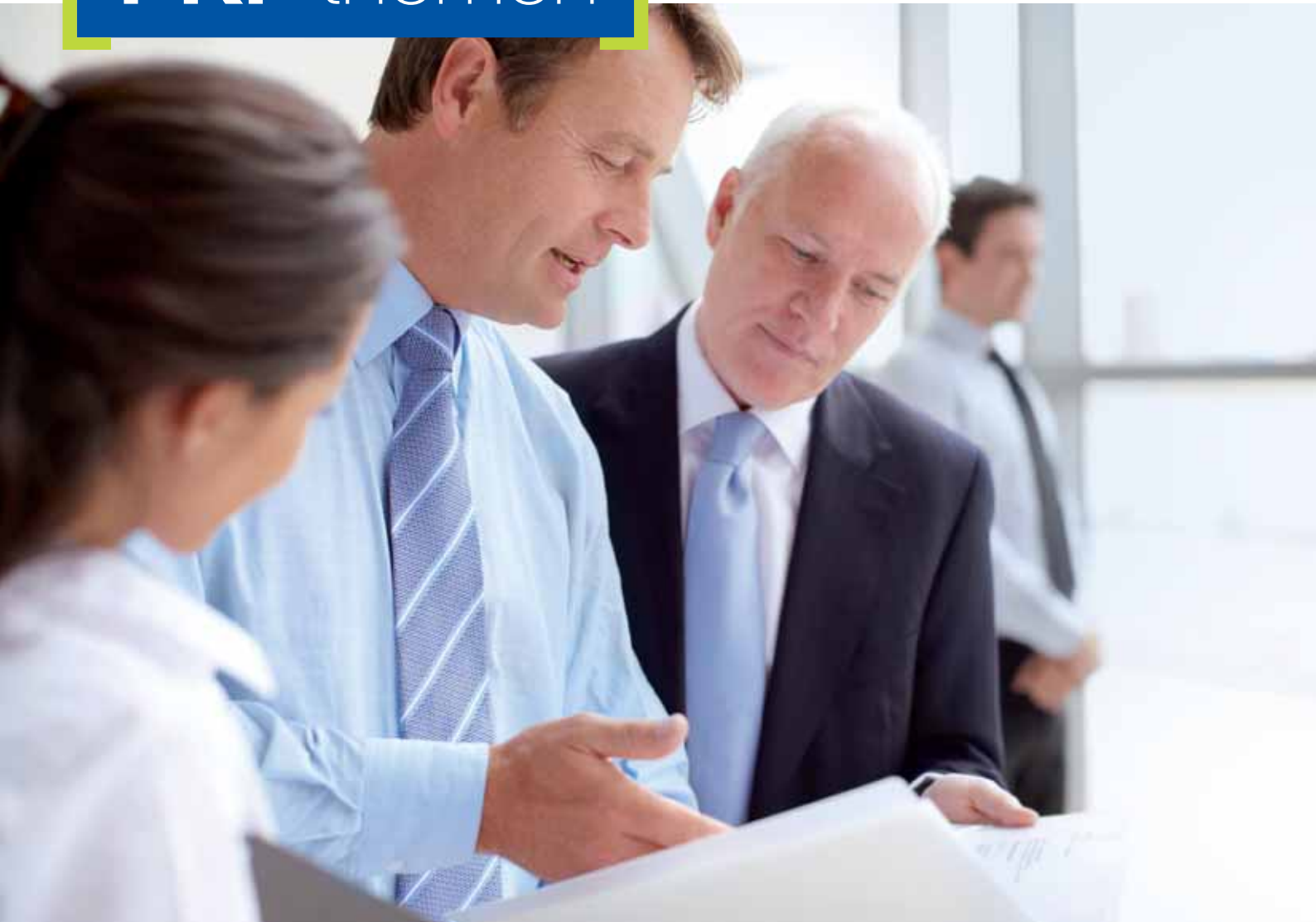


PKF themen



Beteiligungstransaktionen mit Vorsteuerabzug

Voraussetzungen für die Anerkennung einer unternehmerischen Tätigkeit
sichern bzw. schaffen!

» EDITORIAL

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

die Möglichkeit zum Vorsteuerabzug ist eines der zentralen Elemente des geltenden Umsatzsteuersystems und sorgt dafür, dass die Umsatzsteuer für viele Unternehmer im besten Fall neutral ist und mit Ausnahme administrativer Tätigkeiten (Abgabe von Erklärungen) keinen Aufwand verursacht. Trotzdem haben sicherlich viele von Ihnen schon einmal in einer Betriebsprüfung die Erfahrung gemacht, dass der Vorsteuerabzug aus verschiedenen Gründen versagt werden sollte. Dies hängt oft mit den hohen formellen Anforderungen im Umsatzsteuerrecht zusammen.

Ein Unternehmer kann grundsätzlich die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen, sofern er im Besitz einer ordnungsgemäß ausgestellten Rechnung ist. In diesem kurzen Satz, der die grundlegende Regelung zum Vorsteuerabzug wiedergibt, verbergen sich zahlreiche mögliche Fallstricke für den Vorsteuerabzug, von denen wir in diesem Themenheft einige näher beleuchten möchten. Im ersten Beitrag geht es um die Voraussetzung, dass die bezogene Eingangsleistung „für das Unternehmen“ des Leistungsempfängers ausgeführt worden ist. Dieser auf den ersten Blick triviale Aspekt erweist sich in manchen Fällen als durchaus problematisch, denn das Umsatzsteuerrecht betrachtet nicht alle Aktivitäten als unternehmerisch, die etwa nach anderen Kriterien (z. B. im Ertragsteuerrecht) als gewerbliche Tätigkeit gelten. Ein wichtiges Beispiel hierfür sind Transaktionen im Zusammenhang mit dem Erwerb, dem Halten und der Veräußerung von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen.

Verwendet ein Unternehmer eine bezogene Eingangsleistung für sog. vorsteuerschädliche Zwecke (z. B. steuerbefreite Heilbehandlung durch Krankenhäuser), kann er die ihm in Rechnung gestellte Vorsteuer nicht abziehen. Dadurch wird die Vorsteuer zu Aufwand. Für bestimmte konzerninterne Leistungsbeziehungen kann dieses Ergebnis mittels einer Organschaft vermieden werden. Der zweite Beitrag greift diesen Aspekt auf und gibt einen aktuellen Überblick zu den Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft, zu Gestaltungsmöglichkeiten und zu Abgrenzungsfragen.

Unser dritter Hauptbeitrag befasst sich mit dem Aufbau einer ordnungsgemäßen Rechnung. Der Gesetzgeber hat hierfür zahlreiche detaillierte Anforderungen aufgestellt, deren vollständige Beachtung vor allem aus Sicht des Leistungsempfängers von Bedeutung ist. Abgerundet wird dieses Themenheft durch einen Blick auf das Thema „Änderung von Rechnungen“ im Lichte der Rechtsprechung des EuGH: Es zeichnet sich immer deutlicher ab, dass die rückwirkende Rechnungsberichtigung nicht mehr generell versagt wird.

Für Rückfragen und vertiefende Informationen treten Sie gerne mit uns in Kontakt und erörtern Ihr Anliegen im persönlichen Gespräch. Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF

» INHALT

In dieser Ausgabe lesen Sie:

» BEITRÄGE

- » Vorsteuerabzug bei Erwerb, Besitz und Veräußerung von Beteiligungen – Unternehmerische Tätigkeit oder Finanzinvestition? **S. 3**
- » Die umsatzsteuerrechtliche Organschaft steht nicht zur Wahl! – Wie Sie Risiken erkennen und Gestaltungsspielräume ausschöpfen **S. 5**
- » Aufbau einer ordnungsgemäßen Rechnung – Vorsteuerabzug durch Leistungsempfänger nur bei Beachtung formaler Voraussetzungen **S. 10**

» KURZ NOTIERT

- » Berichtigung von Rechnungen rückwirkend möglich? **S. 15**
- » Vorsteuerabzug trotz Betrugsabsicht des Lieferanten? **S. 16**

Vorsteuerabzug bei Erwerb, Besitz und Veräußerung von Beteiligungen

Eine der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug besteht darin, dass eine Eingangsleistung „für das Unternehmen“ des Leistungsempfängers bezogen worden ist, d. h. dass diese auch für unternehmerische Zwecke verwendet wird. Im Hinblick auf diese Voraussetzung sind gerade bei Transaktionen mit gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen einige Besonderheiten zu beachten. Nach der Rechtsprechung des EuGH ist nämlich das bloße Erwerben, Halten und Veräußern solcher Beteiligungen keine unternehmerische Tätigkeit im umsatzsteuerlichen Sinne.

Unternehmerische Tätigkeit oder Finanzinvestition?

1. Beteiligungstransaktionen als unternehmerische Tätigkeit

1.1 Grundfälle

Beteiligungstransaktionen stellen nur in drei Fällen eine unternehmerische Tätigkeit dar, und zwar

- wenn Beteiligungen gewerbsmäßig erworben und veräußert werden (Wertpapierhandel);
- sofern die Beteiligung gehalten wird, um die eigene (bestehende oder geplante) unternehmerische Tätigkeit zu fördern (z. B. Sicherung günstiger Ein- oder Verkaufskonditionen);
- soweit die Beteiligung zum Zweck des unmittelbaren Eingreifens in die Verwaltung der Gesellschaft erfolgt, z. B. durch das entgeltliche Erbringen von Dienstleistungen (administrativ, kaufmännisch, finanziell oder technisch).

Hierbei muss der unternehmerische Charakter des Haltens der Beteiligung dadurch zum Ausdruck kommen (mit Ausnahme des Wertpapierhandels), dass zwischen der gesellschaftsrechtlichen Beteiligung und der unternehmerischen Haupttätigkeit des Gesellschafters ein erkennbarer und objektiver wirtschaftlicher Zusammenhang besteht.

1.2 Holdinggesellschaften

Eine Holding, die sich auf das Halten und Verwalten von Beteiligungen beschränkt und keine Leistungen gegen

Entgelt erbringt (Finanzholding), ist kein Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne. Daher kann sie generell keine Vorsteuern abziehen. Dagegen ist eine Holding, die aktiv in das laufende Tagesgeschäft ihrer Tochtergesellschaften eingreift (Führungs- bzw. Funktionsholding), unternehmerisch tätig und kann daher unter Berücksichtigung der allgemeinen Regeln die ihr in Rechnung gestellten Vorsteuern abziehen.

Denkbar ist aber auch, dass eine Holding nur gegenüber einigen ihrer Tochtergesellschaften geschäftsleitend tätig ist und andere Tochtergesellschaften lediglich hält und verwaltet (gemischte Holding). In diesen Fällen hat die Holding sowohl einen unternehmerischen als auch einen nichtunternehmerischen Bereich, zwischen denen im Hinblick auf den Vorsteuerabzug eine genaue Trennung erforderlich ist.

1.3 Unternehmerischer Charakter oder Finanzinvestition?

Die vorstehend für Holdinggesellschaften erläuterten Grundsätze gelten gleichermaßen für operative Unternehmen mit Beteiligungsbesitz. Auch bei solchen Unternehmen kommt es darauf an, ob die Beteiligung an Tochtergesellschaften isoliert betrachtet einen unternehmerischen Charakter hat oder ob die Tochtergesellschaft lediglich als Finanzinvestition gehalten wird.

» **Empfehlung:** Die Beantwortung der Frage, ob und in welchem Umfang eine nichtunternehmerische Tätigkeit

vorliegt, sollte wegen der teilweise schwierig handhabbaren Voraussetzungen einer detaillierten Einzelfallprüfung vorbehalten werden.

2. Vorsteuerabzug bei Beteiligungserwerb und Beteiligungsbesitz

Sofern ein Anteilseigner beim Erwerb einer Beteiligung als Unternehmer tätig wird (d.h. wenn einer der in Abschn. 1.1 beschriebenen Fälle vorliegt), ist die Beteiligung seinem unternehmerischen Bereich zuzuordnen. Dementsprechend können die im Zusammenhang mit dem Erwerb und dem Halten der Beteiligung anfallenden Vorsteuern nach den allgemeinen Regeln abgezogen werden. Handelt es sich bei der Beteiligung dagegen um eine reine Finanzinvestition, ist diese dem nichtunternehmerischen Bereich zuzuordnen, mit der Folge, dass ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist.

Sofern der Anteilseigner sowohl Beteiligungen im unternehmerischen als auch im nichtunternehmerischen Bereich hält, ist bei Eingangsleistungen, die keinem dieser Bereiche eindeutig zuzuordnen sind (z.B. allgemeine Beratungskosten), eine Aufteilung der darin enthaltenen Vorsteuern nach wirtschaftlicher Zurechenbarkeit vorzunehmen.

3. Vorsteuerabzug bei Beteiligungsveräußerung

3.1 Grundsatz

Auch im Falle einer Veräußerung ist danach zu differenzieren, ob die betreffende Beteiligung zuvor dem unternehmerischen oder dem nichtunternehmerischen Bereich zuzuordnen war. Die Veräußerung einer nichtunternehmerisch gehaltenen Beteiligung ist keine unternehmerische Tätigkeit, so dass ein Vorsteuerabzug generell ausgeschlossen ist.

Sofern die Beteiligung dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen war, handelt es sich bei der Veräußerung um einen steuerbaren Umsatz, der nach § 4 Nr. 8 Buchst. e bzw. f UStG steuerfrei

Bei der Veräußerung von Beteiligungen empfehlen sich zwecks Sicherstellung des Vorsteuerabzugsrechts detaillierte Einzelfallanalysen.

ist. Die Steuerbefreiung führt allerdings prinzipiell dazu, dass der Vorsteuerabzug aus den Eingangsleistungen im Zusammenhang mit der Veräußerung ausgeschlossen ist.

» **Hinweis:** Die Ausgabe von Gesellschaftsanteilen zur Aufnahme neuer Gesellschafter gilt nicht als Veräußerung, vielmehr handelt es sich umsatzsteuerlich um einen nicht steuerbaren Vorgang. Dies hat zur Folge, dass der Vorsteuerabzug nicht eingeschränkt wird, sondern nach den allgemeinen Regeln vorgenommen werden kann.

3.2 Gestaltungen zur Sicherstellung des Vorsteuerabzugs

Um die Vorsteuer im Falle der Veräußerung einer unternehmerisch gehaltenen Beteiligung abziehen zu können, bestehen prinzipiell die beiden nachfolgend dargestellten Möglichkeiten.

(1) Option zur Steuerpflicht: Das UStG räumt für bestimmte steuerfreie Umsätze z.B. nach § 4 Nr. 8 Buchst. e und f UStG die Möglichkeit ein, auf die Steuerbefreiung zu verzichten (sog. Option). Voraussetzung dafür ist, dass der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.

(2) Behandlung des Verkaufs als Geschäftsveräußerung: Eine Geschäftsveräußerung liegt vor, „wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht wird“ (§ 1 Abs. 1a UStG). Aus umsatzsteuerlicher Sicht handelt es sich um einen nicht steuerbaren Vorgang. Dies hat den Vorteil, dass – anders als bei bestimmten steuerfreien Umsätzen – kein Ausschluss des Vorsteuerabzugs für entsprechende Eingangsleistungen eintritt.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist die Veräußerung eines bloßen Gesellschaftsanteils nicht als Geschäftsveräußerung anzu-

sehen. Wenn allerdings auch die Rechtsverhältnisse übertragen werden, wegen derer beim Veräußerer eine Zuordnung zum unternehmerischen Bereich erfolgt war (z.B. Vertrag über die Erbringung von Dienstleistungen gegenüber der Tochtergesellschaft), sollen die Voraussetzungen für eine Geschäftsveräußerung vorliegen.

Ob diese Auffassung allerdings mit dem Gesetz in Einklang steht, ist nach einer jüngeren Entscheidung des EuGH fraglich (Urteil vom 30.5.2013, Rs. C-651/11).

Danach soll nämlich eine Geschäftsveräußerung nur dann vorliegen, wenn neben der Beteiligung auch noch weitere Vermögensgegenstände (und nicht nur Rechtsverhältnisse) übertragen werden.

» **Empfehlung:** Die Möglichkeiten zur Sicherstellung des Rechts auf Vorsteuerabzug sind sehr stark einfallabhängig und sollten deshalb anhand der jeweiligen konkreten Umstände mit dem steuerlichen Berater abgeklärt werden.

Die umsatzsteuerrechtliche Organschaft steht nicht zur Wahl!

Wie Sie Risiken erkennen und Gestaltungsspielräume ausschöpfen

Im Falle einer Organschaft bilden juristische Personen (Organgesellschaften) zusammen mit dem Organträger ein einheitliches Unternehmen. Der Leistungsaustausch zwischen den inländischen Unternehmensteilen des Organkreises unterliegt in der Folge nicht mehr der Umsatzbesteuerung. Dies können sich insbesondere eingeschränkt vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer (z.B. des Gesundheitssektors) verschiedenartig zunutze machen. Für alle Unternehmer gilt jedoch: Die Organschaft steht nicht zur Disposition und die rechtsirrtümliche Annahme einer Organschaft kann zu wesentlichen Umsatzsteuer- bzw. Vorsteuerrisiken führen! Der Beitrag erläutert im Überblick die Risiken, die Tatbestandsvoraussetzungen und die damit verbundenen Gestaltungsspielräume sowie die Abgrenzungsproblematik nach aktuellem Stand.

1. Umsatzsteuerrisiken der Organschaft

1.1 Folgen einer rechtsirrtümlich angenommenen Organschaft

Angenommen sei, dass sämtliche Unternehmen eines Organkreises tatsächlich selbständige Unternehmer waren, deren Ausgangsleistungen der Umsatzbesteuerung

unterlagen. Sofern die Leistungen nicht steuerfrei waren, haben sie Umsatzsteuer verursacht, die nach rechtmäßigem Abzug der Vorsteuer aus Eingangsleistungen mit Nachzahlungszinsen einen Monat nach Festsetzung in einem geänderten Steuerbescheid an das Finanzamt zu entrichten ist.

Bei eingeschränkt vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmen stellt die Umsatzsteuer ungeplanten Aufwand dar. Bei grundsätzlich vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmen setzt der Vorsteuerabzug eine ordnungsgemäß ausgestellte Rechnung voraus.

» **Empfehlung:** Um das Risiko von vornherein abzumildern, könnten interne Abrechnungsbelege grundsätzlich auch vorsorglich als ordnungsgemäße Rechnungen ausgestellt werden. Die Finanzverwaltung setzt in solchen Fällen keine Strafsteuer gem. § 14c UStG fest. Dennoch sollte dies nicht ohne vorherige Rücksprache mit dem steuerlichen Berater entschieden werden.

1.2 Folgen einer nicht erkannten Organschaft

Nun sei angenommen, dass die Unternehmen ihre Ausgangsleistungen tatsächlich nicht selbständig ausgeführt haben. Es handelte sich lediglich um nicht umsatzsteuerbare Innenleistungen. Entsprechend sind erfolgte Umsatzsteuerfestsetzungen aufzuheben. Umsätze, die keine Innenumsätze waren, sind dem Organträger zuzu-

ordnen und von ihm zu versteuern. Sofern über diese Innenumsätze Abrechnungsbelege mit Umsatzsteuer ausgestellt wurden, führt dies wiederum nicht zur Strafsteuer gem. § 14c UStG.

2. Anwendung der Tatbestandsvoraussetzungen gem. UStG

2.1 Allgemeine Voraussetzungen

Der Wortlaut des Umsatzsteuergesetzes (UStG) verlangt für die Anerkennung der Organschaft die Unternehmer-eigenschaft des Organträgers und der Organgesellschaft. Als Organgesellschaften kommen ausschließlich juristische Personen des Privatrechts (z. B. GmbH) in Betracht. Die Organgesellschaft muss finanziell, organisatorisch und wirtschaftlich in den Organträger eingegliedert sein.

2.2 Organschaft auch für Nichtunternehmer?

Gemäß UStG können nur Unternehmer – d. h. Personen, die beruflich oder gewerblich tätig sind und somit umsatzsteuerbare Leistungen ausführen – Organträger oder Organgesellschaft sein. Nachdem der Europäische Gerichtshof (EuGH) jüngst festgestellt hat, dass das Unionsrecht die Unternehmereigenschaft nicht verlangt und Mitgliedstaaten sich nur dann darüber hinwegsetzen dürfen, wenn dies der Verhinderung von Steuerhinterziehung oder -umgehung dient, ist fraglich, ob das UStG insoweit unionsrechtskonform ist. Somit bleibt abzuwarten, ob Nichtunternehmer zukünftig grundsätzlich in die Organschaft einzubeziehen sind bzw. ob sich Unternehmer diesbezüglich wahlweise unmittelbar auf das Unionsrecht berufen dürfen.

» **Empfehlung:** Die Entscheidungen des EuGH könnten insbesondere für *Konzerne mit nichtunternehmerischen Holdinggesellschaften* Gestaltungsspielraum eröffnen. Die Vor- und Nachteile des Einbezugs von Nichtunternehmern in eine Organschaft sollten jedoch im Hinblick auf die Konsequenzen für den Vorsteuerabzug genau abgewogen werden.

2.3 Personengesellschaften als Organgesellschaften?

In Abweichung vom Wortlaut des UStG und der Auffassung der Finanzverwaltung hat das Finanzgericht (FG) München kürzlich entschieden, dass auch eine Perso-

nengesellschaft (z. B. KG) Organgesellschaft sein kann. Diese Rechtsformneutralität ergebe sich aus dem Unionsrecht, auf das sich der Unternehmer unmittelbar berufen könne. Die FG-Entscheidung steht letztlich im Einklang mit der zuvor erläuterten Rechtsprechung des EuGH. Es ist daher zu erwarten, dass sich der Bundesfinanzhof (BFH) der Entscheidung anschließen wird.

» **Empfehlung:** Durch den Einbezug von Personengesellschaften in eine Organschaft kann der Umsatzsteueraufwand eingeschränkt vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmer ggf. erheblich verringert werden. Betroffene Unternehmer sollten die möglichen Handlungsalternativen prüfen.

3. Abgrenzungproblematik bei den Eingliederungsmerkmalen

Die Organgesellschaft muss nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, organisatorisch und wirtschaftlich in den Organträger eingegliedert sein. Eine Organschaft liegt daher auch vor, wenn die Eingliederung auf einem der drei Gebiete nicht vollständig, dafür aber auf den anderen Gebieten umso eindeutiger ausgeprägt ist. Nicht ausreichend ist jedoch die Eingliederung nur in Bezug auf zwei der genannten Merkmale.

3.1 Finanzielle Eingliederung

Unter der finanziellen Eingliederung ist der Besitz der entscheidenden Anteilsmehrheit an der Organgesellschaft zu verstehen, die es dem Organträger ermöglicht, durch Mehrheitsbeschlüsse seinen Willen in der Organgesellschaft durchzusetzen.

» **Hinweis:** Wenn die Stimmrechtsverhältnisse den Beteiligungsverhältnissen entsprechen, ist die finanzielle Eingliederung bei einer Beteiligung von mehr als 50 % gegeben, sofern keine höhere qualifizierte Mehrheit für die Beschlussfassung in der Organgesellschaft erforderlich ist.

Der Organträger muss unmittelbar selbst oder mittelbar über eine Tochtergesellschaft an der Organgesellschaft beteiligt sein. Die finanzielle Eingliederung ist aber nicht gegeben, wenn lediglich der Mehrheitsgesellschafter einer Obergesellschaft über die Mehrheitsbeteiligung an einer Untergesellschaft verfügt.



Unterschiedliche Auffassungen zu den Anforderungen an den Willensbildungsprozess in der Organgesellschaft.

» **Hinweis:** Daher liegt auch bei einer sog. Betriebsaufspaltung – bei der eine unternehmerische Tätigkeit auf mehrere Gesellschaften (Besitz- und Betriebsgesellschaft) verteilt ist – entgegen früheren Grundsätzen keine finanzielle Eingliederung *der Betriebs- in die Besitzgesellschaft* vor, wenn es sich um Schwestergesellschaften mit einem gemeinsamen Mehrheitsgesellschafter handelt.

3.2 Organisatorische Eingliederung

Die organisatorische Eingliederung setzt voraus, dass der Organträger (OT) von seiner aus der finanziellen Eingliederung resultierenden Möglichkeit, die Willensbildung in der Organgesellschaft (OG) zu beherrschen, in der *laufenden* Geschäftsführung der OG tatsächlich Gebrauch macht.

» **Hinweis:** Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung – die im Hinblick auf die Willensbildung in der OG ein Vetorecht des OT für ausreichend hält – verlangt der BFH, dass der OT seinen Willen in der OG auch tatsächlich durchsetzen kann.

Der OT muss über institutionell abgesicherte unmittelbare Eingriffsmöglichkeiten in den Kernbereich der laufenden Geschäftsführung der OG verfügen, um die organisatorische Eingliederung zu gewährleisten. Diese Voraussetzung ist insbesondere bei *Personenidentität in den Geschäftsführungsorganen* der OT und der OG gegeben. Eine *teilweise personelle Verflechtung* in den Geschäftsführungsorganen ist ausreichend, wenn einer von ggf. mehreren Geschäftsführern des OT alleiniger Geschäftsführer der OG ist. Sind in der OG neben diesem personenidentischen Geschäftsführer weitere (nicht personenidentische) Geschäftsführer bestellt, hängt die Anerkennung der organisatorischen Eingliederung von der Ausgestaltung der Geschäftsführungsbefugnis ab. Die Finanzverwaltung erkennt folgende Geschäftsführungsbefugnisse in der OG an:

- Gesamtgeschäftsführung und Entscheidungen durch Mehrheitsbeschluss, aber Stimmrechtsmehrheit des personenidentischen Geschäftsführers.

- Einzelvertretungsbefugnis verbunden mit einem schriftlich vereinbarten Letztentscheidungsrecht des personenidentischen Geschäftsführers.
- Stimmenminderheit des personenidentischen Geschäftsführers oder Einzelvertretungsbefugnis kombiniert mit umfassendem Weisungsrecht des OT gegenüber der Geschäftsführung der OG und Berechtigung des OT zur Bestellung und Abberufung aller Geschäftsführer der OG.

» **Hinweis:** Unter den zuvor genannten Umständen kann die organisatorische Eingliederung grundsätzlich auch *mittelbar*, d. h. über eine Beteiligungskette zum OT hergestellt werden.

Der OT kann die organisatorische Eingliederung auch durch Entsendung eines *leitenden Mitarbeiters* in die Geschäftsführung der OG herstellen. Voraussetzung ist ein Anstellungsverhältnis zwischen dem OT und dem leitenden Mitarbeiter, aus dem geschlossen werden kann, dass der leitende Mitarbeiter den Weisungen des OT folgt und dass eine persönliche Abhängigkeit zum OT besteht. Zudem muss der OT berechtigt sein, den Mitarbeiter bei weisungswidrigem Verhalten uneingeschränkt als Geschäftsführer der OG abzuberufen.

» **Empfehlung:** Der Begriff des „leitenden Mitarbeiters“ ist nicht definiert. Um Rechtsstreitigkeiten diesbezüglich zu vermeiden, sollten in dem Anstellungsvertrag daher Aufgaben des Mitarbeiters vereinbart werden, die möglichst eindeutig einer Leitungsfunktion im OT zuordenbar sind. Hierbei muss nachweisbar sein, dass die Aufgaben auch tatsächlich ausgeführt werden.

Zurzeit ungeklärt ist, ob die organisatorische Eingliederung auch über einen „einfachen“ Mitarbeiter hergestellt werden kann. Unklar ist weiterhin, ob die organisatorische Eingliederung

auch mittelbar über einen leitenden Mitarbeiter hergestellt werden kann.

Die organisatorische Eingliederung kann auch *ohne personelle Verflechtung* zwischen dem OT und der OG hergestellt werden. Es handelt sich dabei aber nach Auffassung der Finanzverwaltung um einen *Ausnahmefall* und die *schwächste Form* der organisatorischen Eingliederung. Entsprechend hoch sind die Anforderungen an den Nachweis, dass unmittelbare Eingriffsmöglichkeiten des OT in den Kernbereich der laufenden Geschäftsführung der OG durch institutionell abgesicherte Maßnahmen gewährleistet sind.

Anerkannt werden schriftlich fixierte Vereinbarungen (z. B. Geschäftsführerordnung oder Konzernrichtlinie), anhand derer der OT seine Entscheidungsbefugnis gegenüber Dritten nachweisen kann und die es ihm erlauben, den Geschäftsführer der OG bei Verstößen gegen seine Anweisungen haftbar zu machen. Das Eingliederungsmerkmal kann aber nicht allein durch Berichterstattungspflichten oder Zustimmungsvorbehalte hergestellt werden.

» **Hinweis:** Ob eine Bündelung der zuletzt genannten Maßnahmen zur Herstellung der organisatorischen Eingliederung ausreicht, wurde noch nicht höchstrichterlich entschieden. Zudem müsste auch die tatsächliche Durchführung des Maßnahmenbündels nachweisbar sein. Die organisatorische Eingliederung ohne personelle Verflechtung wird von der Finanzverwaltung allerdings ohne weiteres anerkannt, wenn der OT und die OG einen Beherrschungsvertrag entsprechend § 291 AktG geschlossen haben oder die OG entsprechend §§ 319, 320 AktG in den OT eingegliedert ist.

3.3 Wirtschaftliche Eingliederung

Der BFH erkennt die wirtschaftliche Eingliederung grundsätzlich an, wenn die OG im Gefüge des OT als dessen Bestandteil erscheint (z. B.

In gut vorbereiteten Ausnahmefällen kann die organisatorische Eingliederung auch ohne personelle Verflechtung zwischen dem OT und der OG hergestellt werden.

als Einkaufsgesellschaft oder als Vertriebsgesellschaft). Es genügt aber schon, wenn zwischen der OG und dem OT ein vernünftiger wirtschaftlicher Zusammenhang im Sinne einer wirtschaftlichen Einheit, Kooperation oder Verflechtung vorhanden ist. Die Tätigkeiten der OG und des OT müssen sich fördern und ergänzen.

Die Anwendung dieser sehr allgemein formulierten Grundsätze ist in der Praxis mit großer Rechtsunsicherheit verbunden. Auch aus der jüngeren Rechtsprechung des BFH lassen sich kaum allgemeinverbindliche Rechtsgrundsätze ableiten, da sie sehr einzelfallbezogen ist.

Ein Über-/Unterordnungsverhältnis zwischen dem OT und der OG ist – anders als bei den anderen Eingliederungsmerkmalen – jedenfalls nicht gefordert. Neben Leistungen der OG an den OT können daher auch Leistungen der OG an eine andere OG oder (gemeinschaftlich mit dem OT) an einen Dritten den notwendigen wirtschaftlichen Zusammenhang herstellen.

Im Falle von Leistungen einer OT an eine OG erkennt der BFH einen ausreichenden wirtschaftlichen Zusammenhang allerdings nur noch an, wenn es sich um entgeltliche Leistungen von mehr als nur unwesentlicher Bedeutung für das Unternehmen der OG handelt. Hierbei hat der BFH zuletzt verstärkt auf quantitative und qualitative Wesentlichkeitskriterien abgestellt.

» **Hinweis:** Administrative oder beratende Tätigkeiten (z.B. Buchhaltung, Gehaltsabrechnung oder Steuerberatung) des OT für die OG begründen daher keine wirtschaftliche

Eingliederung, wenn sie bei der OG zu einer nur unbedeutenden Entlastung führen.

Unklar ist derzeit, ob bei der Beurteilung der wirtschaftlichen Eingliederung zukünftig generell Wesentlichkeitskriterien heranzuziehen sind, also z.B. auch bei Leistungen der OG an den OT. Die verschiedenen Anwendungserlasse der Finanzverwaltung widersprechen sich insoweit. Nach der jüngeren Rechtsprechung ist zudem fraglich, ob der BFH bei der Beurteilung der Eingliederungsmerkmale überhaupt noch die eingangs erwähnte Gesamtbetrachtung anstellt oder die Ausprägung der Eingliederungsmerkmale immer separat voneinander prüft.

» **Empfehlung:** Dem Merkmal der wirtschaftlichen Eingliederung sollte aufgrund der unklaren Rechtslage besondere Aufmerksamkeit gewidmet werden. Bei schwacher Ausprägung dieses Eingliederungsmerkmals ist ein Verweis darauf, dass eine Gesamtbetrachtung ausschlaggebend sei, ggf. nicht mehr ausreichend. Sofern sachlich möglich, sollte sich der Unternehmer an den Einzelfallentscheidungen des BFH orientieren.

4. Zusammenfassende Empfehlungen

Bestehende Organschaften gehören auf den Prüfstand. Betroffene Unternehmer müssen klären, ob unter Berücksichtigung der zuvor erläuterten aktuellen Rechtslage noch eine Anerkennung der Organschaft erfolgen würde.

Soweit sich dabei Unsicherheiten ergeben, sollte im Detail analysiert werden, welcher Gestaltungsspielraum besteht bzw. durch welche Maßnahmen ggf. schwach ausgeprägte Eingliederungsmerkmale ausreichend verstärkt werden könnten.

Bestehende Organschaften gehören auf den Prüfstand: Dem Merkmal der wirtschaftlichen Eingliederung sollte aufgrund der unklaren Rechtslage besondere Aufmerksamkeit gewidmet werden.



Wichtig für die Sicherstellung des Vorsteuerabzugs: Eine gut ausgebaute Rechnungsprüfung!

Aufbau einer ordnungsgemäßen Rechnung

Vorsteuerabzug durch Leistungsempfänger nur bei Beachtung formaler Voraussetzungen

Keine Buchung ohne Beleg! Die Eingangs- und Ausgangsrechnungen sind der Hauptbestandteil jeder Finanzbuchhaltung. Von der korrekten Ausstellung der Rechnungen hängt die Erfüllung der formalen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs ab. Die Beachtung der gesetzlichen Anforderungen ist zwingend und wird nicht selten intensiv geprüft.

1. Grundlagen der Rechnungsstellung

Die Ausgangsrechnungen spiegeln die Lieferungen und sonstigen Leistungen eines Unternehmens wider und geben dem Leistungsempfänger Hinweise auf umsatzsteuerliche Konsequenzen, die sich für ihn ergeben. Die Verpflichtung, Eingangsrechnungen auf

ihre Ordnungsmäßigkeit zu überprüfen, liegt eindeutig auch im Interesse des Leistungsempfängers und muss durch ein innerbetriebliches Kontrollverfahren gewährleistet sein.

Neben zivilrechtlichen, einklagbaren Verpflichtungen zur Erstellung von Rechnungen weist das UStG eigene Regelungen auf. So besteht für einen Unternehmer, der eine Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, grundsätzlich die Pflicht zur Rechnungserstellung, die den besonderen umsatzsteuerlichen Anforderungen genügt. Bei bestimmten steuerfreien Leistungen (Leistungen gem. § 4 Nr. 8 bis 28 UStG) entfällt diese Verpflichtung jedoch. Zudem besteht die Verpflichtung bei Leistungen an private Empfänger nur bei steuerpflichtigen Grundstücksleistungen und Werklieferungen.

Grundsätzlich sind Rechnungen in Papierform oder – vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers – auf elektronischem Weg zu übermitteln. Eine Rechnung kann aus mehreren Dokumenten bestehen.

Die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnungen sind zu gewährleisten. I. d. R. ist dies durch die bei Unternehmern übliche Rechnungsprüfung sichergestellt.

2. Rechnungsinhalte im Überblick

Eine Rechnung muss folgende Angaben beinhalten:

(1) Name/Anschrift: Anzugeben sind die vollständigen Namen und Anschriften des leistenden Unternehmers sowie des Leistungsempfängers. Der Leistende sowie der Leistungsempfänger müssen sich leicht und eindeutig feststellen lassen. Es ist nicht zu beanstanden, wenn statt der Anschrift des Leistungsempfängers ein Postfach oder eine Großkundenanschrift angegeben wird. Abkürzungen sind aber nur erlaubt, wenn die Bedeutung hinterlegt ist.

(2) Steuernummer: Die Rechnung hat die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder die ihm vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) zu enthalten.

» **Empfehlung:** Aus Gründen des Datenschutzes ist die Angabe der USt-IdNr. empfehlenswert.

Für innergemeinschaftliche Lieferungen und sonstige Leistungen in der EU ist zusätzlich die USt-IdNr. des Leistungsempfängers anzugeben. Es reicht nicht aus, dass die USt-IdNr. im Impressum aufgeführt ist. Diese ist aktiv für die Leistung zu verwenden.

(3) Ausstellungsdatum.

(4) Rechnungsnummer: Anzugeben ist eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlen/Buchstabenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird. Die Gestaltung der Reihen ist frei. Eine Kombination aus Ziffern und Buchstaben ist möglich.

(5) Bezeichnung der gelieferten Gegenstände/Leistungen: Anzugeben sind die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder der Umfang und die Art der sonstigen Leistung. Die Angabe soll eindeutig und leicht nachprüfbar die Leistung beschreiben, über die abgerechnet wird. Bei einer Lieferung sind verschiedenartige Gegenstände einzeln aufzuführen. Eine Dienstleistung ist konkret zu beschreiben. So ist die Benennung „Beratung“ oder „Bauarbeiten“ nicht ausreichend. Auch eine Formulierung „wie vereinbart“ bzw. „wie bestellt“ entspricht nicht den gesetzlichen Vorgaben. Abkürzungen sind erlaubt, wenn die Bedeutung hinterlegt ist.

(6) Zeitpunkt der Lieferung: In der Rechnung ist der Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung zu nennen. Die Angabe ist auch erforderlich, wenn das Lieferdatum mit dem Rechnungsdatum übereinstimmt. Die Reduzierung der Angabe auf den Kalendermonat ist möglich. Die Vorgaben sind auch erfüllt, wenn die Rechnung Bezug auf den Lieferschein nimmt, sofern dieser den Zeitpunkt ausweist („Lieferschein = Lieferdatum“, „Das Datum des Lieferens entspricht dem Leistungszeitpunkt“).

» **Hinweis:** Im Falle von Anzahlungs- oder Vorausrechnungen ist die Angabe des Vereinnahmungsdatums erforderlich, sofern dieses feststeht. Ebenso ist der Hinweis zu geben, wenn über eine noch nicht erbrachte Leistung abgerechnet wird.

Die korrekte Einhaltung der Pflichtangaben wird oft streng geprüft.

(7) Nach Steuersätzen aufgeschlüsselte

Entgelte: Erforderlich sind nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgeltangaben für die Lieferung oder sonstige Leistung sowie die Benennung jeder im Voraus vereinbarten Minderung des Entgelts, sofern diese nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist. Bei Bonus- und Rabattvereinbarungen, bei denen die Höhe der Entgeltminderung zum Zeitpunkt der Rechnungserstellung noch nicht feststeht, ist ein Verweis auf die Vereinbarung erforderlich („Es gilt die Bonusvereinbarung vom xx.xx.xxxx“.) Die Vereinbarungen müssen dem Unternehmer schriftlich vorliegen.

» **Hinweis:** Bei einer eingeräumten Skontomöglichkeit ist beispielsweise der Hinweis „2 % Skonto bei Zahlung bis xx.xx.xxxx“ ausreichend.

(8) Steuerbefreiung: Neben der Angabe des anzuwendenden Steuersatzes sowie des auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrags (s.u. (7)) ist im Fall einer Steuerbefreiung ein Hinweis darauf zu geben, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt. Für diesen Hinweis ist eine Angabe des Paragraphen, aus dem sich die Befreiung ergibt, nicht erforderlich. Eine freie Formulierung wie „Steuerfreie Ausfuhrlieferung“ ist ausreichend.

(9) Hinweis auf Aufbewahrungsfrist: Besteht die Leistung in einer Werklieferung oder einer sonstigen Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück, hat der Leistungsempfänger, wenn er kein Unternehmer ist oder Unternehmer ist, aber die Leistung für seinen nicht-unternehmerischen Bereich verwendet, die Rechnung zwei Jahre aufzubewahren. Der Hinweis auf diese Aufbewahrungsfrist ist in die Rechnung aufzunehmen.

(10) Gutschrift: Übernimmt der Leistungsempfänger das Ausstellen der Rechnung, wird also im Gutschriftswege abgerechnet, muss

der Zusatz „Gutschrift“ auf der Rechnung enthalten sein. Übersetzungen aus anderen EU-Staaten wie „selfbilling“ oder „autofacturation“ sind ebenfalls zulässig.

3. Ergänzende Pflichtangaben in besonderen Fällen

Für die Rechnungserstellung verlangt der Gesetzgeber in bestimmten Fällen ergänzende Pflichtangaben:

3.1 Übergang der Steuerschuldnerschaft

Bei dem Übergang der Steuerschuldnerschaft gemäß § 13b UStG ist der genaue Wortlaut „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ anzugeben.

» **Empfehlung:** Bei grenzüberschreitenden sonstigen Leistungen sollte der zusätzliche Wortlaut „Reverse-Charge“ angegeben werden.

Die Rechnungserstellung erfolgt ohne Ausweis der Umsatzsteuer. Der Leistungsempfänger führt die Umsatzsteuer an das zuständige Finanzamt ab und kann diesen Betrag zeitgleich als Vorsteuer geltend machen. Jedoch ist der Vorsteuerabzug aus derartigen Leistungen auch ohne Vorlage der Rechnung gegeben.

3.2 Differenzbesteuerung

In den Fällen der Differenzbesteuerung haben die Rechnungen den Zusatz

- „Gebrauchsgegenstände/Sonderregelung“ oder
- „Kunstgegenstände/Sonderregelung“ oder
- „Sammlungsstücke und Antiquitäten/Sonderregelung“

zu enthalten. Bei der Abrechnung von Reiseleistungen ist die Rechnung um den Zusatz „Sonderregelung für Reisebüros“ zu ergänzen. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen eines neuen Fahrzeugs sind die Fahrzeugart, die Fahrzeuggröße, der Tag der ersten Inbe-

Die gesetzliche Neuregelung zu Gutschriften ist weniger streng ausgefallen als lange Zeit zu befürchten.

triebnahme sowie die bisherige Nutzungsdauer anzugeben.

4. Rechnungen über Dauerleistungen

Verträge über Dauerleistungen wie Miet-, Leasing- oder Wartungsverhältnisse werden als Rechnungen anerkannt, wenn in diesen sämtliche Pflichtangaben einer Rechnung enthalten sind. Statt einer laufenden Rechnungsnummer ist die Vergabe einer einmaligen Nummer erforderlich. Diese kann beispielsweise als Mieter- oder Objektnummer vergeben werden.

Des Weiteren ist die Steuernummer oder USt-Idnr. in den Vertrag aufzunehmen. Der Leistungszeitraum kann durch monatliche Zahlungsbelege nachgewiesen werden.

5. Gutschriften

Eine besondere Form der Rechnung ist die Gutschrift. Hierbei ist zunächst zwischen einer kaufmännischen und einer umsatzsteuerlichen Gutschrift zu unterscheiden.

(1) Kaufmännische Gutschrift: Es handelt sich bei einer kaufmännischen Gutschrift um die nachträgliche Minderung bzw. Korrektur eines Rechnungsbetrags, beispielsweise durch Rückgabe einer Ware oder Gewährung eines nachträglichen Rabatts.

(2) Umsatzsteuerliche Gutschrift: Eine umsatzsteuerliche Gutschrift liegt vor, wenn nicht derjenige, der die Leistung erbringt, sondern derjenige, der die Leistung erhält, diese abrechnet. Aus diesem Grund ist auch die Steuernummer bzw. USt-IdNr. des leistenden Unternehmers anzugeben. Typische Anwendungsfälle der umsatzsteuerlichen Gutschrift sind die

- Provisionsabrechnungen der Handelsvertreter,
- Abrechnungen der Schrotthändler sowie
- Abrechnungen bei Kommissionswarenkäufen.

Die Vertragsparteien können frei vereinbaren, ob der Leistungsempfänger oder der Leistende abrechnet. Diese Vereinbarung ist vor der Abrechnung zu treffen bzw. aus Rahmenverträgen und AGB ersichtlich. Einer bestimmten Form bedarf diese Vereinbarung nicht. Sie kann also auch mündlich getroffen werden.

Es ist unschädlich, wenn eine kaufmännische Gutschrift als „Gutschrift“ bezeichnet wird. Jedoch bietet sich für die kaufmännische Gutschrift die Benennung als „Stornorechnung“ oder „Rechnungskorrektur“ an. Für derartige Abrechnungen ins Ausland sollte der englische Begriff „credit note“ ergänzt werden.

6. Schlussrechnungen

Bei der Erstellung einer Schlussrechnung sind die bereits vereinnahmten Anzahlungen in Form der Nettobeträge mit den darauf entfallenden Umsatzsteuerbeträgen in Abzug zu bringen. Durch die Kürzung wird der doppelte Ausweis der Umsatzsteuer auf die Leistung vermieden.

» **Hinweis:** Zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer schuldet der Rechnungsersteller dem Finanzamt. Dabei spielt es keine Rolle, ob diese auch zweimal vereinnahmt wurde.

7. Kleinbetragsrechnungen

Bei Kleinbetragsrechnungen (d.h. weniger als 150 € brutto) sind die Angabe der Steuernummer oder USt-Idnr., des Leistungs- und Vereinnahmezeitpunkts, des Leistungsempfängers sowie der fortlaufenden Rechnungsnummer nicht erforderlich. Es sind der Bruttobetrag sowie der Steuersatz anzugeben. Auf die betragsmäßige Angabe der Umsatzsteuer kann verzichtet werden.

» **Hinweis:** In Fällen der Umkehr der Steuerschuldnerschaft, bei innergemeinschaftlicher Lieferung und bei Versandhandelslieferungen findet die Kleinbetragsregelung keine Anwendung.

Zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer schuldet der Rechnungsersteller dem Finanzamt.



Die Kleinbetragsregelung enthält viele Vereinfachungen, ist aber nur begrenzt anzuwenden.

8. Fristen für die Rechnungserstellung

Das UStG sieht unabhängig von zivilrechtlichen Vorschriften eine grundsätzliche Rechnungserstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung vor.

Leistungen, die in einem anderen EU-Mitgliedstaat der Umsatzbesteuerung unterliegen und bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht (Reverse-Charge-Verfahren), sowie innergemeinschaftliche Lieferungen müssen bis zum 15. Tag des auf die Leistungserbringung folgenden Monats abgerechnet werden.

9. Korrektur einer Rechnung

Eine Rechnung, für die aufgrund fehlerhafter oder unvollständiger Angaben der Vorsteu-

erabzug versagt wird, kann jederzeit berichtigt werden. Die umsatzsteuerlichen Konsequenzen wirken jedoch erst nach Zugang der berichtigten Rechnung.

» **Hinweis:** Ein Storno- bzw. Korrekturvorgang ist über den laufenden Rechnungsnummernkreis abzubilden.

10. Zusammenfassende Empfehlung

Insbesondere bei den Eingangsrechnungen ist darauf zu achten, dass die erforderlichen Pflichtangaben auf der Rechnung enthalten sind. Ein entsprechendes Kontrollsystem sollte dafür im Unternehmen eingerichtet sein. Wenn Korrekturen erforderlich sein sollten, sind diese zeitnah nach Rechnungseingang anzufordern.

» KURZ NOTIERT

Berichtigung von Rechnungen rückwirkend möglich?

Mit dem Urteil „PannonGép“ vom 15.7.2010 (Az.: C-368/09) brachte der EuGH ein bis dahin unumstößlich scheinendes Bollwerk ins Wanken, indem er die Tür zur rückwirkenden Rechnungsberichtigung jedenfalls einen Spalt breit öffnete.

Da dies eine Abkehr von den eigenen Rechtsprechungsgrundsätzen aus der Vergangenheit bedeutete, standen die Finanzverwaltungen und die Finanzgerichte diesem Sinneswandel zunächst skeptisch gegenüber. Es galt weiterhin der Grundsatz: Die Berichtigung einer fehlerhaften Rechnung wirkt nicht auf den Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung zurück. Damit sind in der Praxis regelmäßig Nachzahlungszinsen in Höhe von 6 % jährlich verbunden, wenn fehlerhafte Rechnungen im Rahmen einer Betriebsprüfung korrigiert werden müssen. Das ist insbesondere in den Fällen ärgerlich, wenn es sich bei dem Fehler in der Rechnung lediglich um einen unbedeutenden Formmangel wie z. B. eine falsche Rechnungsnummer handelt.

Der BFH hatte diese strikte Sichtweise der Finanzverwaltung bereits in jüngerer Zeit in Verfahren zum einstweiligen Rechtsschutz mit Blick auf die EuGH-Entscheidung angezweifelt.

Mit dem Urteil „Petroma Transports“ vom 8.5.2013 (Az.: C-271/12) hat der EuGH nun seine zuvor geäußerte Sichtweise bestätigt, wonach rückwirkende Rechnungsberichtigungen in einem gewissen Rahmen zulässig sein sollen. Daraufhin haben bereits u. a. das Niedersächsische FG und das FG Berlin-Brandenburg eine rückwirkende Rechnungsberichtigung in einzelnen Fällen zugelassen:

Hiernach soll dies jedenfalls dann möglich sein, wenn die zuvor ausgestellte (fehlerhafte) Rechnung zumindest den Aussteller, den Leistungsempfänger, eine Leistungsbeschreibung, das Entgelt und den Steuerbetrag enthält. Darüber hinaus muss die Berichtigung spätestens bis zum Zeitpunkt des Erlasses des abweichenden Steuerbescheids durch das Finanzamt erfolgt sein.



Rückwirkende Berichtigung: Ein Bollwerk wankt!

» **Empfehlung:** Für die Praxis bedeutet das, dass in Vorbereitung auf eine Betriebsprüfung Rechnungen mit geringfügigen Fehlern noch rückwirkend berichtigt werden können. Das ist zudem sogar noch dann möglich, wenn der Betriebsprüfer den Fehler bereits festgestellt und dem Steuerpflichtigen mitgeteilt hat. In diesem Falle sollte umgehend eine Berichtigung erfolgen, bevor die geänderten Bescheide aufgrund der Betriebsprüfung erlassen werden.

Vorsteuerabzug trotz Betrugsabsicht des Lieferanten?

Auch redliche Unternehmer, die in einen Betrugsfall verwickelt werden, haben umsatzsteuerliche Nachteile zu befürchten. Zwar hatte der BFH in seinem Urteil vom 8.9.2011 (Az.: V R 43/10) entschieden, dass der erwerbende Unternehmer den Vorsteuerabzug geltend machen kann, wenn er einen Gegenstand von einem Unternehmer mit Umsatzsteuer erwirbt, auch wenn dieser in betrügerischer Absicht gar nicht verfügungsberechtigt an dem Gegenstand war oder diesen an einen weiteren Erwerber nochmals liefern wollte. Nach Ansicht des BFH ist ein Vorsteuerabzug sogar möglich, wenn der Erwerber den Gegenstand aufgrund Unterschlagung durch den Verkäufer nicht erhält. Demgegenüber setzt die Finanzverwaltung in einem neuen BMF-Schreiben vom 7.2.2014 allerdings weit höhere Maßstäbe für den Vorsteuerabzug an:

- Demnach hat der Erwerber eines Gegenstands als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug nachzuweisen, dass eine entsprechende Leistung durch einen anderen Unternehmer ausgeführt wurde.
- Die Finanzverwaltung lehnt den Vorsteuerabzug ab, wenn der Erwerber wusste oder hätte wissen können,

dass der Umsatz in einen Betrug verwickelt war. Sofern das Finanzamt glaubhaft darlegen kann, dass der Erwerber von dem Betrug hätte wissen können, ist es Sache des Erwerbers, dies zu widerlegen.

- Der Erwerber hat nachzuweisen, dass er alle vernünftigen Maßnahmen ergriffen hat, um die Verwicklung in einen Betrugsfall zu verhindern. Hierzu gehört insbesondere die nachvollziehbare Vergewisserung über die Unternehmereigenschaft des Leistenden sowie die Dokumentation von Geräteidentifikationsnummern oder Ähnlichem.

Das BMF kommt daher zu dem Ergebnis, dass im Fall einer Lieferung bei Betrugsabsicht des Lieferers ein Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers nur nach Prüfung des konkreten Einzelfalls in Ausnahmefällen in Betracht kommen kann.

» **Empfehlung:** In Zweifelsfällen (z. B. bisher unbekannter Lieferant) sollten Sie sich die Unternehmereigenschaft bestätigen lassen und dies dokumentieren.

Das o.g. BMF-Schreiben vom 7.2.2014 ist im Internet abrufbar unter www.bundesfinanzministerium.de.

Impressum

PKF OSNABRÜCK WMS TREUHAND GMBH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Rheiner Landstraße 195b | 49078 Osnabrück | Tel. +49 (0) 541 944 22-0 | Fax +49 (0) 541 944 22-44

www.pkf-osnabrueck.de

Die Inhalte dieser PKF* Publikation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte dieser PKF* Publikation dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

*PKF OSNABRÜCK WMS TREUHAND GMBH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF OSNABRÜCK WMS TREUHAND GMBH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen einzelner oder mehrerer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf-osnabrueck.de einsehbar.