

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden. Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gerne!

Mit steuerlichen Grüßen

Inhalt

1. Was passiert bei Vorlage unvollständiger, aber ergänzungsfähiger Rechnungen im Vorsteuervergütungsverfahren?
2. Wie eine innergemeinschaftliche Lieferung nachgewiesen werden kann
3. Umsatzsteuer: Verkauf von Backwaren in der Vorkassenzone unterliegt dem Regelsteuersatz
4. Zu Unrecht ausgewiesene und vom Rechnungsempfänger gezahlte Umsatzsteuer: Besteht ein Rückzahlungsanspruch?

1. Was passiert bei Vorlage unvollständiger, aber ergänzungsfähiger Rechnungen im Vorsteuervergütungsverfahren?

Im Vorsteuervergütungsverfahren muss der Antragsteller eine Rechnung vorlegen. Dieser Verpflichtung genügt er, wenn er innerhalb der Antragsfrist ein Dokument einreicht, das den Mindestanforderungen an eine berichtigungsfähige Rechnung entspricht.

Hintergrund

Die in den Niederlanden ansässige X-Gesellschaft stellte in elektronischer Form u. a. für 2 Positionen einen Antrag auf Vorsteuervergütung.

Der Antrag bezog sich zum einen auf eine Rechnung der A-Beton KG. Hierbei handelte es sich um eine Nachberechnung der 19-prozentigen Umsatzsteuer. Das Dokument enthielt Angaben zum Namen und zur Anschrift von Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger, zum Rechnungsdatum, zur Rechnungsnummer und zum Entgelt. Zum Leistungsgegenstand wies die Rechnung auf ein Bauvorhaben X-Straße hin. Dem Antrag war nur dieses Dokument in elektronischer Form ohne die in Bezug genommenen Rechnungen beigelegt.

Der Antrag bezog sich zum anderen auf eine Rechnung der B-Transportbeton KG mit Steuerausweis. Dem Antrag war lediglich die 4. Seite der Rechnung beigelegt, auf der Teile des Liefergegenstandes nach Baustelle, Liefertag und Menge sowie Rechnungsnummer, Rechnungsdatum, Entgelt und Steuerausweis sowie Angaben zum Namen und zur Anschrift von Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger aufgeführt waren. Die Seiten 1 bis 3 der Rechnung fehlten.

Das Bundeszentralamt für Steuern lehnte eine Vergütung ab. Im Einspruchsverfahren reichte X die 3 in Bezug genommenen Rechnungen zum 1. Antrag sowie die vollständige Rechnung zum 2. Antrag nach. Das Bundeszentralamt für Steuern wies den Einspruch mangels Vorlage vollständiger Rechnungen innerhalb der Antragsfrist zurück.

Entscheidung

Dem elektronischen Vergütungsantrag sind die Rechnungen und Einfuhrbelege in Kopie beizufügen. Die entsprechenden gesetzlichen Regelungen enthalten keine eigenständige Definition der Rechnung. Der Begriff ist daher entsprechend dem allgemeinen Rechnungsbegriff i. S. v. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 UStG zu verstehen.

Unter Berücksichtigung unionsrechtlicher Anforderungen liegt eine berichtigungsfähige Rechnung vor, wenn sie Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält. Die Rechnung kann bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht berichtigt werden.

Hieraus folgt für das Vergütungsverfahren, dass der Antragsteller seiner Verpflichtung zur Rechnungsvorlage genügt, wenn er innerhalb der Antragsfrist seinem Antrag ein Rechnungsdokument in Kopie beifügt, das den Mindestanforderungen gerecht wird. Denn wenn eine solche Rechnung aufgrund einer nachträglichen Berichtigung rückwirkend auf den Zeitpunkt ihrer Erteilung zum Vorsteuerabzug berechtigt, genügt die Vorlage auch zur Wahrung der Antragsfrist im Vergütungsverfahren.

Die im vorliegenden Fall dem Bundeszentralamt für Steuern vorgelegten Rechnungskopien enthielten unter Berücksichtigung der Firmenbezeichnungen der Leistenden die erforderlichen Mindestangaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer. X konnte demnach die vollständigen Rechnungsdokumente mit Rückwirkung nachreichen.

2. Wie eine innergemeinschaftliche Lieferung nachgewiesen werden kann

Vernimmt das Finanzgericht einen Zeugen, muss es die Ergebnisse der Vernehmung bei der Entscheidung berücksichtigen. Die glaubhafte Zeugenaussage geht dem mangelhaften Belegnachweis vor.

Hintergrund

Die A-GmbH lieferte im Jahr 2007 3 Pkw in die Slowakische Republik. Nach den schriftlichen Kaufverträgen war Käuferin die Firma N mit Sitz in der Slowakei. A lagen ein Handelsregisterauszug der N und eine bestätigte Abfrage der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der N vor. Der Geschäftsführer der N war allerdings in Ungarn ansässig. Auf ihrem Briefpapier gab die N Telefon- und Faxnummern mit ungarischer Vorwahl an. A nahm für die 3 Fahrzeuglieferungen die Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen in Anspruch.

Das Finanzamt behandelte die Lieferungen dagegen als steuerpflichtig. Das Finanzgericht bestätigte die Steuerpflicht wegen fehlenden Belegnachweises, obwohl ein Zeuge die Beförderung zum angegebenen Bestimmungsort in der Slowakei bestätigt hatte.

Entscheidung

Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung muss nachgewiesen werden. Erforderlich ist ein Beleg- und ein Buchnachweis.

Im vorliegenden Fall wurde die Versendung in die Slowakische Republik durch die Zeugenaussage nachgewiesen. Steht aufgrund einer Beweiserhebung fest, dass die gelieferten Fahrzeuge zum Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet versendet wurden, kann dies nicht durch die Annahme eines fehlenden Belegnachweises in Abrede gestellt werden. Zwar ist das Finanzgericht bei einem fehlenden Belegnachweis nicht verpflichtet, eine Beweiserhebung durchzuführen. Hat es aber eine Beweiserhebung durchgeführt, bei der sich eindeutig die Versendung zum Bestimmungsort ergibt, muss es dieses Beweisergebnis zugrunde legen. Dies gilt nur dann nicht, wenn die Zeugenaussage nicht glaubhaft ist.

Für den Buchnachweis muss der Unternehmer die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einschließlich Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers buchmäßig – eindeutig und leicht nachprüfbar aus der Buchführung ersichtlich – nachweisen. Die A-GmbH hat den Erwerb durch die Firma N als Unternehmer für ihr Unternehmen mit Verpflichtung zur Erwerbsbesteuerung entsprechend buchmäßig durch die Aufzeichnung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der N nachgewiesen.

Auch bei der innergemeinschaftlichen Lieferung rechtfertigt die bloße Angabe einer Briefkastenschrift nicht den Schluss auf eine fehlende Unternehmereigenschaft des Abnehmers. Dem Identifizierungserfordernis wird durch die Aufzeichnung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer in Verbindung mit den Angaben zu Namen und Anschrift des Abnehmers genügt.

Im vorliegenden Fall liegen schriftliche Kaufverträge mit der N vor. Es steht jedoch nicht fest, ob es sich um Scheingeschäfte gehandelt hat, mit denen Lieferbeziehungen zwischen der A-GmbH und Käufern in Ungarn verdeckt werden sollten. Für Scheingeschäfte zwischen der A-GmbH und der Firma N könnten die Umstände der Geschäftsanbahnung und der Kaufpreiszahlung sprechen. Der Bundesfinanzhof hob daher das Finanzgerichtsurteil auf und verwies die Sache zur weiteren Aufklärung der Abnehmereigenschaft an das Finanzgericht zurück.

3. **Umsatzsteuer: Verkauf von Backwaren in der Vorkassenzone unterliegt dem Regelsteuersatz**

Verkauft eine Bäckerei in der sog. Vorkassenzonen ihre Waren über den Ladentresen, fällt dies unter den Regelsteuersatz. Das gilt zumindest dann, wenn die Kunden zum Verzehr die von der Bäckerei bereit gestellten Tische und Stühle nutzen können und ihnen Geschirr und Besteck zur Verfügung gestellt wird.

Hintergrund

Die Klägerin betrieb Konditoreien und Cafés im nicht abgetrennten Eingangsbereich von Lebensmittelmärkten (sog. Vorkassenzonen). Die Backwaren wurden über den Ladentresen verkauft. Die Kunden konnten zum Verzehr die teils mit Tischdecken und Blumenschmuck versehenen, von der Klägerin vorgehaltenen Tische und Stühle nutzen. Das Geschirr mussten sie selbst abräumen. Das Personal war ausschließlich als Verkaufspersonal für Backwaren angestellt, nicht als gastronomisch qualifiziertes Fachpersonal. Das Finanzamt unterwarf diese Umsätze dem Regelsteuersatz. Die Klägerin ist der Meinung, dass es sich nicht um dem Regelsteuersatz unterliegende Restaurationsumsätze handelte. Insbesondere konnten auch von Besuchern der Supermärkte die Tische und Stühle zum bloßen Verweilen genutzt werden.

Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Die zum Verzehr an Ort und Stelle angebotenen Backwaren unterlagen als sonstige Leistungen dem Regelsteuersatz.

Die Klägerin verkaufte ihren Kunden nicht nur Backwaren, sondern erbrachte zusätzliche Dienstleistungen, indem sie für den Verzehr teilweise mit Dekoration versehene Tische und Sitzmöglichkeiten sowie Geschirr zur Verfügung stellte und das Geschirr durch ihre Mitarbeiter wieder einsammeln und reinigen und auch das Mobiliar durch die Mitarbeiter sauber halten ließ. Hierbei handelte es sich nicht um bloß behelfsmäßige Verzehrvorrichtungen. Dass kein Kellnerservice bestand, führte nicht zu einer anderen Beurteilung.

Die Verzehrvorrichtungen werden dem Essensverkäufer zugerechnet, wenn diese nach den objektiven Gegebenheiten ausschließlich zur Nutzung durch die Kunden der Bäckereifilialen bestimmt waren. Vorliegend war nach Auffassung des Finanzgerichts das Mobiliar ausschließlich zur Nutzung durch die Kunden der Bäckereifilialen vorgesehen. Dies ergab sich insbesondere aus der räumlichen Anordnung in unmittelbarer Nähe der Verkaufstheken, der Farbe der Möbel, der vom übrigen Boden abweichenden Bodenfarbe und der entsprechenden Dekoration.

4. **Zu Unrecht ausgewiesene und vom Rechnungsempfänger gezahlte Umsatzsteuer: Besteht ein Rückzahlungsanspruch?**

Ein Direktanspruch auf Rückzahlung von Umsatzsteuer gegen die Finanzverwaltung setzt voraus, dass der Rechnungsaussteller eine Leistung an den Rechnungsempfänger erbracht hat, für die er Umsatzsteuer in der Rechnung zu Unrecht ausgewiesen hat.

Hintergrund

Die A-GmbH, ein Bauunternehmen, zog für ihre Industriebaustellen überwiegend das Einzelunternehmen HC (Inhaberin GM) als Subunternehmer heran. Sie machte den Vorsteuerabzug aus Rechnungen geltend, die HC mit Steuerausweis erteilte. Die Rechnungen, die von der GmbH bezahlt wurden, standen in Zusammenhang mit Tätigkeiten, die JM, der Ehemann von GM, für die GmbH ausgeübt hatte. Insgesamt bezahlte die GmbH an HC rund 100.000 EUR Umsatzsteuer.

Nach Ansicht des Finanzamts handelte es sich bei den von HC abgerechneten Leistungen um Tätigkeiten, die nicht HC, sondern JM als Arbeitnehmer im Rahmen eines zu der GmbH bestehenden Arbeitsverhältnisses leistete. Deshalb versagte das Finanzamt den Vorsteuerabzug der GmbH aus den Rechnungen der HC. Darüber hinaus lehnte es einen Antrag, die Vorsteuer aus Billigkeitsgründen zu belassen, ab.

In 2012 wurde GM zivilrechtlich verurteilt, an die GmbH 105.000 EUR nebst Zinsen zu zahlen und Kosten zu erstatten. In 2013 berichtigte GM (als Inhaberin von HC) die der GmbH erteilten Rechnungen und machte gegenüber dem Finanzamt Berichtigungsansprüche geltend, die sie zur Tilgung der ihr gegenüber titulierten Forderungen an die GmbH abtrat. Das Finanzamt zahlte darauf in 2013 an die GmbH 97.000 EUR.

In 2012 beantragte die GmbH erneut, die Vorsteuer aus den Eingangsrechnungen der HC im Billigkeitswege zum Abzug zuzulassen, da GM nicht in der Lage war, Zahlungen zu leisten. Das Finanzamt lehnte diesen Antrag ebenfalls ab. Das Finanzgericht wies die Klage ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Revision der GmbH zurück. Nur die Steuer berechtigt zum Vorsteuerabzug, die für die in Rechnung gestellte Leistung gesetzlich geschuldet wird. Folglich hat der Leistungsempfänger eine gezahlte Umsatzsteuer, die nur in Rechnung gestellt, nicht aber gesetzlich geschuldet war, vom Rechnungsaussteller zurückzufordern.

Ist jedoch die Rückforderung vom Rechnungsaussteller – insbesondere wegen Zahlungsunfähigkeit – übermäßig erschwert, kann der Rechnungsempfänger von der Finanzverwaltung im Rahmen eines sog. Direktanspruchs die "Rückzahlung" der gesetzlich nicht geschuldeten, aber gleichwohl in einer ansonsten ordnungsgemäßen Rechnung ausgewiesenen und gezahlten Umsatzsteuer verlangen.

Der Direktanspruch setzt allerdings voraus, dass der Rechnungsaussteller die in der Rechnung als steuerpflichtig abgerechnete Leistung tatsächlich erbracht hat. Damit genügt der bloße Steuerausweis in einer Rechnung für die Entstehung des Direktanspruchs nicht.

Im vorliegenden Fall fehlte es an der entsprechenden Erbringung einer Leistung durch HC. Denn nicht das Subunternehmen HC, sondern JM, der Ehemann der Inhaberin von HC, ist als Arbeitnehmer der GmbH (Leistungsempfängerin) tätig gewesen.