

Juli 2010

Inhalt

Bundesfinanzhof zum Steuersatz bei Nahrungsergänzungsmitteln

Bundesfinanzhof zur Rückgängigmachung des Verzichts auf Steuerbefreiung

Bundesministerium der Finanzen zur Zusammenfassenden Meldung

Bundesministerium der Finanzen zum Ort der Dienstleistung

Literaturtipp: Brussels Briefing



Editorial

Zum 1.7.2010 sind wichtige Änderungen im Umsatzsteuerrecht in Kraft getreten. Mit dem Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften sind insbesondere die Vorschriften zum Reverse-Charge-Verfahren (§ 13b UStG) und zur Zusammenfassenden Meldung geändert worden.

Für Dienstleistungen, die nach der Grundregel des § 3a Abs. 2 UStG dort der Umsatzsteuer unterliegen,

wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt, gilt folgendes: Gemäß § 13b Abs. 1 UStG entsteht die Umsatzsteuer für in Deutschland steuerpflichtige Dienstleistungen eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind. Es ist deshalb nicht mehr vorrangig auf die Ausstellung der Rechnung abzustellen. Der Zeitpunkt der Leistungsausführung ist spiegelbildlich auch maßgebend für an Leistungsempfänger in der EU erbrachte Dienstleistungen, die in Deutschland in der Zusammenfassenden Meldung erfasst werden müssen. Dies alles dient dem Abgleich der zu meldenden Umsätze auf EU-Ebene. Beim Reverse-Charge-Verfahren entsteht nach § 13b Abs. 3 UStG die Steuer für Dienstleistungen, die dauerhaft über einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erbracht werden, spätestens mit Ablauf eines jeden Kalenderjahres, in dem sie tatsächlich erbracht werden. Eine vergleichbare gesetzliche Regelung für die Zusammenfassende Meldung fehlt. Laut einem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) zur Zusammenfassenden Meldung soll deshalb § 13b Abs. 3 UStG für diese entsprechend gelten. Dass § 13b UStG und § 18a UStG nicht in allen Punkten abgestimmt sind, zeigen im übrigen An- und Vorauszahlungen. Während diesbezüglich beim Reverse-Charge-Verfahren die Steuer vor Leistungsausführung entsteht und zu melden ist, hat dies bei der Zusammenfassenden Meldung nach dem Gesetz keine Bedeutung. Das umfassende BMF-Schreiben zur Zusammenfassenden Meldung stellen wir Ihnen in dieser Ausgabe näher vor.

Ferner informieren wir Sie insbesondere über jüngste Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (BFH) zum Steuersatz bei Nahrungsergänzungsmitteln sowie zur Rückgängigmachung einer Option zur Umsatzsteuerpflicht.

Ihr

Gerald Hammerschmidt

Director, Frankfurt



Bundesfinanzhof zum Steuersatz bei Nahrungsergänzungsmitteln

BFH, Urt. v. 30.3.2010 – VII R 35/09

Das Urteil des BFH betrifft ein Unternehmen, das unter anderem Nahrungsergänzungsmittel herstellt und vertreibt. Bezüglich der in flüssiger Form vertriebenen Produkte war fraglich, ob die Lieferungen dem ermäßigten Steuersatz (7 %) unterlagen. Bei einer Einreihung als Lebensmittelzubereitung in die Pos. 2106 der Kombinierten Nomenklatur (KN) wäre die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes möglich gewesen. Das Finanzamt ging dagegen von einer Einreihung in die Pos. 2202 KN („andere nichtalkoholhaltige Getränke“) aus. Dementsprechend bejahte das Finanzamt die Anwendung des Regelsteuersatzes von damals 16 %.

Der BFH bestätigte die Auffassung des Finanzamts. Laut BFH setzt die Einreihung eines Erzeugnisses in die Position 2202 KN voraus, dass es sich um eine Flüssigkeit handelt, die zum unmittelbaren menschlichen Genuss geeignet und auch bestimmt ist. Lebensmittelzubereitungen, die als Nahrungsergänzungsmittel gekennzeichnet sind, in flüssiger Form in Trinkfläschchen vertrieben werden und sich unmittelbar zum Trinken eignen, sind in die Position 2202 KN einzureihen. Dies gilt auch, wenn sie nach den Empfehlungen des Herstellers nur in kleinen Mengen oder mit einer bestimmten Menge Wasser verdünnt einzunehmen sind. Liegt aufgrund der objektiven Beschaffenheit der Ware wie vorliegend ein Getränk vor, verbleibt die Ware zolltariflich somit jedenfalls in Pos. 2202 KN („andere nichtalkoholhaltige Getränke“), selbst wenn man eine Konkurrenzlage zu Pos. 2106 KN („Lebensmittelzubereitungen, anderweitig weder genannt noch inbegriffen“) grundsätzlich für möglich hielt. Gemäß § 12 Abs. 1 UStG war somit der Regelsteuersatz anzuwenden.

Bitte beachten Sie, dass

der BFH der lebensmittelrechtlichen Einordnung als Nahrungsergänzungsmittel keine Bedeutung für die Auslegung der Pos. 2202 KN beigemessen hat. Soweit die Produkte nicht in flüssiger Form vertrieben werden, ist jeweils im Einzelfall zu prüfen, ob eine Einreihung in Pos. 2106 KN möglich ist. Für Umsatzsteuerzwecke besteht die Möglichkeit einer unverbindlichen Zolltarifauskunft, wobei das Finanzamt an die Einreihung nicht gebunden ist (siehe MwSt.VAT Newsletter Ausgabe März 2009).

Bundesfinanzhof zur Rückgängigmachung des Verzichts auf Steuerbefreiung

BFH, Urt. v. 11.2.2010 – XI R 7/08

Vorliegend erwarb eine Goldscheideanstalt (GmbH) von einem Goldhändler Anlagegold im Sinne des § 25c Abs. 2 Nr. 1 UStG. Eine solche Lieferung ist grundsätzlich steuerfrei. Der Goldhändler verzichtete jedoch wirksam auf die

Steuerbefreiung, indem er der GmbH die Umsätze unter gesondertem Ausweis der Umsatzsteuer in Rechnung stellte. Die GmbH zog diese Umsatzsteuer in ihren Umsatzsteuervoranmeldungen als Vorsteuer ab. Später behandelte der Goldhändler jedoch die Lieferungen als steuerfrei und erstellte Stornorechnungen sowie neue Nettorechnungen. Die GmbH widersprach den neuen Rechnungen. Das Finanzamt machte den zunächst anerkannten Vorsteuerabzug der GmbH rückgängig.

Auch laut BFH war der GmbH der Vorsteuerabzug – rückwirkend – zu versagen, weil mit der Rückgängigmachung des Verzichts auf die Steuerbefreiung der in der ursprünglichen Rechnung ausgewiesene Steuerbetrag – rückwirkend – nicht mehr geschuldet wurde. Eine rückwirkende Berichtigung des Vorsteuerabzugs war bei der GmbH vorliegend nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO möglich. Der Goldhändler konnte den Verzicht auf die Steuerbefreiung noch zurücknehmen, weil die entsprechende Umsatzsteuerfestsetzung bei ihm offensichtlich noch nicht bestandskräftig war. Eine Zustimmung der GmbH war für umsatzsteuerliche Zwecke nicht erforderlich, auch wenn die Parteien eine entsprechende zivilrechtliche Vereinbarung getroffen haben sollten. Ebenso war der Widerruf nicht von einer Rückzahlung des Umsatzsteuerbetrags an die GmbH abhängig. Eine Rückgängigmachung des Vorsteuerabzugs setzt laut BFH auch nicht voraus, dass der Rechnungsaussteller seinen unrichtigen bzw. unberechtigten Steuerausweis nach Maßgabe des § 14c UStG berichtigt hat.

Bitte beachten Sie, dass

auch bei anderen Umsätzen, insbesondere bei der umsatzsteuerfreien Grundstücksvermietung, eine Option zur Umsatzsteuerpflicht und ein späterer Widerruf in Betracht kommen. Dies sollten die Parteien bei der Abfassung eines (Miet-)Vertrages beachten. Im vorliegenden Streitfall hat das Finanzgericht laut BFH noch zu prüfen, in welchem Umfang berichtigte Rechnungen ohne Umsatzsteuer erteilt wurden. Ferner sei zu prüfen, ob der Goldhändler die an ihn von der GmbH bezahlte Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt hat und es dem Goldhändler unmöglich oder übermäßig erschwert ist, der GmbH die bezahlte Umsatzsteuer zurückzuzahlen, wie insbesondere im Falle von Zahlungsunfähigkeit. Unter Berücksichtigung des EuGH-Urteils „Reemtsma“ vom 15.3.2007 hätte dann das Finanzamt zur Wahrung des Grundsatzes der Effektivität der GmbH an Stelle des Goldhändlers die zu Unrecht in Rechnung gestellte Steuer zu erstatten.

Bundesministerium der Finanzen zur Zusammenfassenden Meldung

BMF, Schr. v. 15.6.2010 (Az. IV D 3 – S 7427/08/10003-03)

§ 18a UStG, der die Zusammenfassende Meldung behandelt, wurde durch das Jahressteuergesetz 2009 geändert. Seit 1.1.2010 sind auch steuerpflichtige Dienstleistungen an einen in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Leistungsempfänger zu melden. Voraussetzung ist, dass die Dienstleistungen im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführt werden. Laut Finanzverwaltung handelt es sich dabei um die Dienstleistungen, die nach der Grundregel des § 3a Abs. 2 UStG grundsätzlich dort der Umsatzsteuer unterliegen, wo der Leistungsempfänger



sein Unternehmen betreibt. Ferner ist § 18a UStG durch das Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften mit Wirkung zum 1.7.2010 neu gefasst worden. Dies hat insbesondere Auswirkungen auf den Meldezeitraum. Das BMF nimmt in seinem Schreiben vom 15.6.2010 ausführlich zu den einzelnen gesetzlichen Änderungen Stellung. Auf folgende ausgewählte Punkte wird hingewiesen:

Meldungen von grenzüberschreitenden Lieferungen in der EU

Die Zusammenfassende Meldung ist bis zum 25. Tag nach Ablauf jedes Kalendermonats an das Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln. Dies setzt voraus, dass die Summe der Bemessungsgrundlagen für innergemeinschaftliche Warenlieferungen und Lieferungen im Sinne des § 25b Abs. 2 UStG (im Rahmen von innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften) für das laufende Kalendervierteljahr oder für eines der vier vorangegangenen Kalendervierteljahre jeweils mehr als 100.000 Euro beträgt. Ansonsten gilt grundsätzlich ein vierteljährlicher Meldezeitraum. Die Regelungen über die Dauerfristverlängerung gelten nicht für die Zusammenfassende Meldung.

Wird im Laufe eines Kalendervierteljahres die Betragsgrenze von 100.000 Euro überschritten, ist die Zusammenfassende Meldung bis zum 25. Tag nach Ablauf des Kalendermonats, in dem dieser Betrag überschritten wird, zu übermitteln. Für die bereits abgelaufenen Kalendermonate können die Angaben in einer Meldung gemeinsam oder für jeden Monat getrennt in mehreren Meldungen erfolgen.

Unternehmer können die Zusammenfassende Meldung auch monatlich übermitteln, wenn die Betragsgrenze von 100.000 Euro nicht überschritten wird. Dies müssen sie aber dem Bundeszentralamt für Steuern anzeigen. Dafür ist ein Feld auf dem Vordruck der Zusammenfassenden Meldung vorgesehen. Dasselbe gilt für einen Widerruf. Die Ausübung des Wahlrechts bindet den Unternehmer bis zum Zeitpunkt des Widerrufs, mindestens aber für die Dauer von zwölf Kalendermonaten. Nur in begründeten Einzelfällen ist ein früherer Widerruf möglich, was einer entsprechenden schriftlichen Mitteilung bedarf.

Meldung von grenzüberschreitenden Dienstleistungen in der EU

Die Zusammenfassende Meldung ist bis zum 25. Tag nach Ablauf jedes Kalendervierteljahres zu übermitteln, wenn steuerpflichtige Dienstleistungen im Sinne von § 3a Abs. 2 UStG im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführt wurden, für die der in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Leistungsempfänger die Steuer dort schuldet. Unternehmer, die hinsichtlich der Ausführung ihrer Lieferungen zur monatlichen Übermittlung einer Zusammenfassenden Meldung verpflichtet sind, melden die Dienstleistungen in der Zusammenfassenden Meldung für den letzten Monat des Kalendervierteljahres. Alternativ dazu können für jeden Monat die Dienstleistungen neben den Lieferungen in einer Zusammenfassenden Meldung erklärt werden.

Weitere Punkte

Wie bisher sind Zusammenfassende Meldungen grundsätzlich nicht erforderlich, wenn im Meldezeitraum keine Leistungen ausgeführt wurden. Bei Lieferungen im Sinne des § 25b UStG und bei Dienstleistungen ist der Zeitpunkt der Leistungsausführung maßgeblich. Dagegen ist bei innergemeinschaftlichen Warenlieferungen vorrangig auf die Ausstellung der Rechnung abzustellen. Das gilt jedoch nicht, wenn die innergemeinschaftliche Warenlieferung bereits ausgeführt wurde und auch im folgenden Kalendermonat noch keine Rechnung erstellt ist. Wird eine



Dienstleistung dauerhaft über einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erbracht, gilt § 13b Abs. 3 UStG entsprechend. Dies bedeutet, dass spätestens für das Ende eines jeden Kalenderjahres eine Meldung zu erfolgen hat.

Hat sich die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für die zu meldenden Umsätze nachträglich geändert (z. B. durch Rabatte), sind diese Änderungen in dem Meldezeitraum zu berücksichtigen, in dem sie eingetreten sind. Dies gilt entsprechend in den Fällen des § 17 Abs. 2 UStG (z. B. Uneinbringlichkeit der Forderung, Rückgängigmachung der Lieferung).

Laut BMF ist eine Zusammenfassende Meldung zu berichtigen, soweit der in einem anderen Mitgliedstaat ansässige unternehmerische Leistungsempfänger, der die Steuer dort schuldet, seine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer dem leistenden Unternehmer erst nach dem Bezug einer im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerpflichtigen sonstigen Leistung im Sinne von § 3a Abs. 2 UStG mitgeteilt hat, und daher deren Angabe in der Zusammenfassenden Meldung für den Meldezeitraum zunächst unterblieben ist.

Anwendungszeitpunkt

Das BMF-Schreiben ist anzuwenden für meldepflichtige Leistungen, die nach dem 30.6.2010 ausgeführt werden. Für die Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung für das 2. Quartal 2010 gilt die bis zum 30.6.2010 geltende Rechtslage. Vom 1.1.2012 an vermindert sich die für den Meldezeitraum relevante und oben dargestellte Betragsgrenze von 100.000 Euro auf 50.000 Euro (vgl. § 18a Abs. 1 Satz 5 UStG).

Bitte beachten Sie, dass

eine unrichtige oder unvollständige Zusammenfassende Meldung gesondert für den Meldezeitraum berichtet werden muss, in dem die unrichtigen oder unvollständigen Angaben erklärt wurden. Wird eine unrichtige oder unvollständige Zusammenfassende Meldung vorsätzlich oder leichtfertig nicht oder nicht rechtzeitig berichtet, kann dies als Ordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße bis zu 5.000 Euro geahndet werden (vgl. § 26a Abs. 1 Nr. 5 UStG). Darauf weist das BMF ausdrücklich hin. Rechtzeitig ist die Berichtigung, wenn sie innerhalb von einem Monat, nachdem der Unternehmer die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit erkannt hat, übermittelt wird (§ 18a Abs. 10 UStG). Für die Fristwahrung ist laut BMF der Zeitpunkt des Eingangs der berichtigten Zusammenfassenden Meldung beim Bundeszentralamt für Steuern maßgeblich.

Bundesministerium der Finanzen zum Ort der Dienstleistung

BMF, Schr. v. 14.6.2010 (Az. IV D 3 – S 7117/09/10002)

Das BMF-Schreiben vom 4.9.2009 zur Neuregelung des Ortes der Dienstleistung ist für bestimmte Umsätze, die nach dem 30.6.2010 ausgeführt werden, geändert worden. Im Wesentlichen betrifft dies den Leistungsort bei der Vermittlung von Beherbergungsleistungen an Unternehmer. Bisher wurde laut BMF die Vermittlung der Vermietung von Grundstücken, Wohnungen, Ferienhäusern und Hotelzimmern dort ausgeführt, wo das entsprechende Objekt gelegen ist. Mit Schreiben vom 14.6.2010 sieht das BMF weiterhin die Vermittlung der Vermietung von



Grundstücken als grundstücksbezogene Leistung an. Davon ausgenommen ist aber die Vermittlung der kurzfristigen Vermietung von Zimmern in Hotels, Gaststätten oder Pensionen, von Fremdenzimmern, Ferienwohnungen, Ferienhäusern und vergleichbaren Einrichtungen. Für die Vermittlung von solchen Beherbergungsleistungen gilt daher laut BMF nun folgendes:

- Bei einer Vermittlungsleistung an einen Unternehmer oder an eine gleichgestellte juristische Person richtet sich der Leistungsort nach § 3a Abs. 2 UStG. Der Ort der Leistung ist somit grundsätzlich da, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt.
- Bei einer Vermittlungsleistung an einen „Nichtunternehmer“ richtet sich dagegen der Leistungsort nach § 3a Abs. 3 Nr. 4 UStG. Der Leistungsort ist somit da, wo der vermittelte Umsatz ausgeführt wird. Im Ergebnis bleibt es also hier dabei, dass die Leistung dort ausgeführt wird, wo das Objekt gelegen ist.

Bitte beachten Sie, dass

laut Finanzverwaltung Unternehmer, die Leistungen nicht für ihr Unternehmen beziehen, sowie nicht unternehmerisch tätige juristische Personen, denen keine USt-IdNr. erteilt worden ist, für Zwecke der Ortsbestimmung als Nichtunternehmer gelten.

Literaturtipp: Brussels Briefing

In der Rubrik "Internationales Netzwerk von KPMG" haben wir die Publikation "Brussels Briefing" neu aufgenommen. Brussels Briefing ist eine Publikation von KPMG International, die sich mit den langfristigen Auswirkungen von aktuellen umsatzsteuerlichen Entwicklungen auf EU-Ebene befasst. Mit Unterstützung der Indirect Tax Spezialisten des weltweiten KPMG-Netzwerks kommentiert Brussels Briefing wichtige Entscheidungen des EuGH in Umsatzsteuer- und Zollfragen und gibt wertvolle Hintergrundinformationen aus verschiedenen EU-Staaten. Brussels Briefing nimmt auch zu politischen Entwicklungen bei Rat und Kommission Stellung und zeigt deren Einfluss auf die steuerlichen Rahmenbedingungen für die Unternehmen in Europa auf.

Internationales Netzwerk von KPMG

Auf der Website von [KPMG International](#)* (z. B. „Latest indirect tax news by country“) finden Sie frei zugänglich viele wichtige Hinweise zum Umsatzsteuerrecht im In- und Ausland. Dort steht neben dem „Global Indirect Tax Brief“ seit kurzem auch die regelmäßig erscheinende KPMG-Publikation „Brussels Briefing“ zu Entwicklungen in der EU zum Download bereit. Gerne beraten wir Sie mit Hilfe unseres Netzwerks zu internationalen Fragestellungen.

Besuchen Sie für aktuelle Informationen auch [unsere Website](#) sowie die Website von [KPMG Europe LLP](#)*, der Mitgliedsfirmen aus Belgien, Deutschland, der Gemeinschaft Unabhängiger Staaten (GUS), Luxemburg, der Niederlande, der Schweiz, Spanien, Türkei und UK angeschlossen sind.

Auf der Website von KPMG LLP in UK stehen Podcasts des wöchentlich erscheinenden Newsletters [Indirect Tax Update](#) für Sie zum Download bereit.

*Bitte beachten Sie, dass weder KPMG International noch KPMG Europe LLP Dienstleistungen für Mandanten erbringen.

Ansprechpartner

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Leiter Indirect Tax Services

Wilfried Arbes
München
T + 49 89 9282-1040
warbes@kpmg.com

Berlin

Martin Schmitz
T + 49 30 2068-4461
martinschmitz@kpmg.com

Düsseldorf

Peter Rauß
T + 49 211 475-7363
prauss@kpmg.com

Frankfurt

Stephanie Alzuhn
T + 49 69 9587-4909
salzuhn@kpmg.com

Gerald Hammerschmidt
T + 49 69 9587-2047
ghammerschmidt@kpmg.com

Dr. Karsten Schuck**
T + 49 69 9587-2819
kschuck@kpmg.com

Ursula Slapio
T + 49 69 9587-1771
uslapio@kpmg.com

Hamburg

Gregor Dziejyk
T + 49 40 32015-5843
gdziejyk@kpmg.com

Kay Masorsky*
T + 49 40 32015-5117
kmasorsky@kpmg.com

Monika Zitzmann*
T + 49 40 32015-5116
mzitzmann@kpmg.com

München

Dr. Erik Birkedal
T + 49 89 9282-1470
ebirkedal@kpmg.com

Kathrin Feil
T + 49 89 9282-1555
kfeil@kpmg.com

Claudia Hillek
T + 49 89 9282-1528
chillek@kpmg.com

Stuttgart

Dr. Erik Birkedal
T + 49 711 9060-41406
ebirkedal@kpmg.com

Impressum

Herausgeber

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Redaktion

Ursula Slapio (V. i. S.d. P.)
Marie-Curie-Straße 30
60439 Frankfurt
T + 49 69 9587-1771
uslapio@kpmg.com

Thomas Claus
T + 49 69 9587-4676
tclaus@kpmg.com

Christoph Jünger
T + 49 69 9587-2036
cjuenger@kpmg.com

VAT Newsletter kostenlos abonnieren

Wenn Sie den VAT Newsletter automatisch erhalten möchten, können Sie sich unter folgender Adresse in die Liste der Abonnenten eintragen lassen:

www.kpmg.de/vatnewsletter

* bezeichnet Zoll & Verbrauchsteuern

** bezeichnet Financial Services Tax