

## Umsatzsteuer Update Juli 2011

Durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 und die laufende Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes und europäischen Gerichtshofes zur Umsatzsteuer ergeben sich wichtige Änderungen und Entwicklungen im Umsatzsteuerrecht, über die wir im Folgenden kurz informieren wollen:

---

### **A. Gesetzliche Neuregelungen zum 01. Januar 2001 und 01. Juli 2011**

---

#### 1. Vereinfachungen bei elektronischen Rechnungen

Nach den Regelungen des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 sollen ab dem 01. Juli 2011 elektronische Rechnungen vereinfacht übermittelt werden können und sollen auch ohne elektronische Signatur zum Vorsteuerabzug berechtigen.

§ 14 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes gilt ab dem 01. Juli 2011 voraussichtlich in folgender Fassung:

„Rechnung ist jedes Dokument, mit dem über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Die Echtheit der Herkunft der Rechnung, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit müssen gewährleistet werden. Echtheit der Herkunft bedeutet die Sicherheit der Identität des Rechnungsausstellers. Unversehrtheit des Inhalts bedeutet, dass die nach diesem Gesetz erforderlichen Angaben nicht geändert wurden. Jeder Unternehmer legt fest, in welcher Weise die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet werden. Dies kann durch jegliche innerbetriebliche Kontrollverfahren erreicht werden, die einen verlässlichen Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung schaffen können. 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.“

# NS+P

DR. NEUMANN, SCHMEER UND PARTNER

Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Unbeschadet dieser Formulierung gelten bei einer elektronischen Rechnung die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts immer als gewährleistet durch die qualifizierte elektronische Signatur oder einen elektronischen Datenaustausch im EDI-Verfahren (vgl. § 14 Abs. 3 UStG.)

Als elektronische Rechnung gilt hier nach jegliche Rechnung, die per E-Mail mit PDF oder Textanhang, per Computertelefax oder Faxserver, per Web-Download oder im Wege des Datenträger austauschs (EDI) übermittelt werden. Die Übermittlung einer Rechnung von Standardfax zu Standardfax oder von Computertelefax an Standardtelefax gilt weiterhin als Papierrechnung und nicht als elektronische Rechnung.

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist, dass die Echtheit der Herkunft der Rechnung, also die Identität des Rechnungsaufstellers, sichergestellt ist sowie die Unversehrtheit ihres Inhaltes. Die nach dem Umsatzsteuergesetz erforderlichen Pflichtangaben dürfen deshalb während der

Übermittlung der Rechnung nicht geändert worden sein. Weiterhin ist die Lesbarkeit der Rechnung zu gewährleisten.

Selbstverständlich müssen auch die elektronischen Rechnungen alle erforderlichen Angaben zum Vorsteuerabzug enthalten (vgl. § 14 Abs. 4 und § 14a UStG).

Der Gesetzgeber will die neue Regelung der elektronischen Rechnungsstellung technologieneutral gestalten. Es ist damit kein bestimmtes technisches Übermittlungsverfahren vorgeschrieben. Der Rechnungsaussteller ist in seiner Entscheidung, welche Form er für die Übermittlung der Rechnungen wählt, frei. Allerdings müsste der Empfänger der Übermittlungsmethode zugestimmt haben. Im Gegensatz zu der bisherigen Regelung ist eine elektronische Signatur nicht mehr zwingende Voraussetzung für die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges.

Wenn der Unternehmer jedoch keine qualifizierte elektronische Signatur oder das EDI-Verfahren zur Übermittlung wählt, ist durch *innerbetriebliche*

# NS+P

DR. NEUMANN, SCHMEER UND PARTNER

Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

*Kontrollverfahren*, welche einen *verlässlichen Prüfpfad* zwischen Rechnung und Leistung gewährleisten, sicherzustellen, dass die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhaltes sowie die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet ist. Das betriebliche Kontrollverfahren legt dabei jeder Unternehmer selbst fest.

Wie dies im Unternehmen organisiert werden soll und technisch umgesetzt wird, liegt daher in der Organisationsverantwortung des Unternehmers. Das Bundesministerium der Finanzen hat in einer Pressemitteilung vom 19. April 2011 in einem Frage-Antwort-Katalog Hinweise zur Auslegung der Vorschrift durch die Finanzverwaltung gegeben. Bereits ein entsprechend eingerichtetes Rechnungswesen kann nach Ansicht des BMF ein geeignetes Kontrollverfahren sein. Der Begriff des innerbetrieblichen Kontrollverfahrens bedeutet ausdrücklich nicht, dass es sich um ein technisches oder ein EDV-gestütztes Verfahren handeln muss. Es entstehen durch die gesetzlichen Neuformulierungen keine neuen Aufzeichnungs- oder Aufbewahrungsverpflichtungen.

Innerhalb dieses innerbetrieblichen Kontrollverfahrens ist anhand eines verlässlichen Prüfpfades ein Zusammenhang zwischen der Rechnung und der zugrundeliegenden Leistung herzustellen. Dies erfolgt in der Regel durch einen Abgleich mit der Bestellung, dem Auftrag oder Vertrag und gegebenenfalls zum Lieferschein. Der Unternehmer prüft, ob die Rechnung inhaltlich ordnungsgemäß ist, also die Rechnungsangaben und der leistende Unternehmer zutreffend sind. Dies ist allein schon deshalb erforderlich, um die Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges abzuprüfen.

Der verlässliche Prüfpfad begründet keine neuen Aufzeichnungspflichten.

Es bleibt allerdings abzuwarten, wie die Finanzverwaltung im Zuge durchzuführender Umsatzsteuersonderprüfungen und Betriebsprüfungen diese Kontrollverfahren aufnimmt und beurteilt.

In der Pressemitteilung des Bundesministeriums der Finanzen vom 19. April 2011 wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass innerbetriebliche Kontrollverfahren, die einen ver-

# NS+P

DR. NEUMANN, SCHMEER UND PARTNER

Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

lässlichen Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung herstellen, nicht von der Finanzverwaltung zertifiziert werden können und müssen.

Wichtig ist, dass elektronische Rechnungen zwingend elektronisch während der Dauer der Aufbewahrungsfrist auf einem Datenträger aufzubewahren sind, der keine Änderungen mehr zulässt. Hierzu gehören insbesondere nur einmal beschreibbare CD's und DVD's. Eine Aufbewahrung einer elektronischen Rechnung als Papierausdruck ist nicht zulässig. Dies würde einen Medienbruch darstellen, der zusätzliche Kontrollen notwendig macht und zudem zu erhöhten Aufbewahrungskosten führen würde. Die aufbewahrten Rechnungen müssen während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit lesbar und maschinell auswertbar sein. Im Zusammenhang mit diesen Vereinfachungen zur elektronischen Rechnungsstellung sind auch die Befugnisse der Umsatzsteuernachschau in § 27b UStG erweitert worden. § 27b Abs. 2 S. 2 UStG erhält voraussichtlich folgende neue Fassung:

„Soweit dies zur Feststellung einer steuerlichen Erheblichkeit zweckdienlich ist, haben die von der Umsatzsteuernachschau betroffenen Personen den damit betrauten Amtsträger auf Verlangen Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere Urkunden über die der Umsatzsteuernachschau unterliegenden Sachverhalte vorzulegen und Auskünfte zu erteilen. Wurden die in Satz 1 genannten Unterlagen mit Hilfe als Datenverarbeitungssystem erstellt, können die mit der Umsatzsteuernachschau betrauten Amtsträger auf Verlangen die gespeicherten Daten über die der Umsatzsteuernachschau unterliegenden Sachverhalte einsehen und – soweit erforderlich – hierfür das Datenverarbeitungssystem nutzen. Dies gilt auch für elektronische Rechnungen nach § 14 Abs. 1 S. 6 UStG.“

Dies bedeutet, dass bereits während der Umsatzsteuernachschau die Prüfer gegebenenfalls Einsicht in die elektronischen Speichersysteme des Unternehmens nehmen können. Hierbei gilt insbesondere zu beachten, dass bei einer elektronischen Rechnung, die per E-Mail übersandt wur-

de, auch die E-Mail aufzubewahren ist und die Umsatzsteuerprüfer Zugang zu den elektronischen Postfächern verlangen können. Will man dies vermeiden, sollten im Unternehmen entsprechende Prozesse generiert werden, die solchen E-Mail-Verkehr von der üblichen Geschäftskorrespondenz trennen und einen separaten Zugang ermöglichen.

Die Neuregelungen gelten nach dem Gesetzesentwurf der Bundesregierung für Rechnungen auf Umsätze, die nach dem 30. Juni 2011 ausgeführt werden. Eine Übergangsregelung ist nicht erforderlich.

## 2. Erweiterung der Reverse-Charge-Regelungen nach § 13b UStG

Durch das Jahressteuergesetz 2010 vom 08. Dezember 2010 wurde mit Wirkung vom 01. Januar 2011 der Anwendungsbereich der umgekehrten Steuerschuldnerschaft

- für Lieferungen von Gas oder Elektrizität, Umlieferungen von Wärme oder Kälte ergänzt (§ 13b Abs. 2 Nr. 5 UStG),

- um die Lieferungen der in Anlage 3 des UStG bezeichneten Gegenstände erweitert (insbesondere Industrieschrott und Altmetalle, § 13b Abs. 2 Nr. 7 UStG),
- um das Reinigen von Gebäuden und Gebäudeteilen erweitert (§ 13b Abs. 2 Nr. 8 UStG),
- sowie unbestimmte Lieferungen von Gold erweitert (§ 13b Abs. 2 Nr. 9 UStG).
- s. u.

Darüber hinaus wurden Restaurationsleistungen an Bord von Schiffen, Luftfahrzeugen und der Eisenbahn eines im Ausland ansässigen Unternehmers mit Wirkung vom 14. Dezember 2010 von der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ausgenommen (§ 13b Abs. 6 Nr. 6 UStG).

Zum 01. Juli 2011 wird nun eine weitere Reverse-Charge-Regelung eingeführt. Diese betrifft die Lieferung von Handys und CPU's.

§ 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG erhält folgende Fassung:

# NS+P

DR. NEUMANN, SCHMEER UND PARTNER

Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

„Lieferungen von Mobilfunkgeräten sowie von integrierten Schaltkreisen vor Einbau in einen zur Lieferung auf der Einzelhandelsstufe geeigneten Gegenstand, wenn die Summe der für sie in Rechnung zu stellenden Entgelte im Rahmen eines wirtschaftlichen Vorgangs mindestens 5.000 € beträgt; nachträgliche Minderungen des Entgeltes bleiben dabei unberücksichtigt.“

In diesem Fall schuldet der Leistungsempfänger die Steuer, wenn er ein Unternehmer ist.

Ausschlaggebend für diese Neuregelung ist, dass nach den Erfahrungen der Bundesländer und Mitgliedstaaten der Europäischen Union Betrügereien beim Handel mit Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen zu hohen Umsatzsteuerausfällen geführt haben. Groß- und Zwischenhändler begehen Steuerhinterziehungen, in dem sie nach dem Verkauf der genannten Gegenstände die in Rechnung gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer nicht entrichten. Die Empfänger der Lieferungen machen aber aus den nicht zu beanstandeten Rechnungen den Vorsteuerabzug

geltend, der dann regelmäßig auch gewährt wird. Mobilfunkgeräte und CPU's sind vielfach Gegenstände sogenannter Umsatzsteuerkarusselle.

Die Aufnahme einer solchen Regelung in den Katalog der unter § 13b UStG fallenden Fälle ist vor diesem Hintergrund verständlich. Es ist jedoch festzustellen, dass die Formulierungen des neuen § 13b Abs. 2 Nr.10 UStG Fragen offen lässt. Es ist nicht genau definiert, was Mobilfunkgeräte im Sinne der Gesetzesregelung sind. Weiterhin ist unklar, was unter dem einzelnen wirtschaftlichen Vorgang zu verstehen ist. Die Definition ist aber wichtig, da die Freigrenze von 5.000 € an diesem Rechtsbegriff anknüpft.

Diese Fragen sind in einem Einführungsschreiben des BMF vom 24. Juni 2011 aus Sicht der Verwaltung geklärt. Nach derzeitiger Auffassung, sind Mobilfunkgeräte solche Geräte, die zum Gebrauch mittels eines zugelassenen Netzes und auf bestimmten Frequenzen hergestellt oder hergerichtet wurden, unabhängig von etwaigen weiteren Nutzungsmöglichkeiten. Integrierte Schaltkreise sind Mik-

roprozessoren und Zentraleinheiten für die Datenverarbeitung vor dem Einbau in ein Endprodukt.

Ausdrücklich klargestellt ist, dass Navigationsgeräte, Spielekonsolen, MP-3 Player und On-Board-Units nicht zu den Mobilfunkgeräten im Sinne des Gesetzes gehören. Tablet-PCs aber nur dann nicht, wenn sie eine Sprachübertragung über drahtlose Mobilfunk-Netzwerke nicht ermöglichen. Datenübertragung ist unerschädlich.

Bei der Bestimmung der Freigrenze von 5.000 € ist auf alle im Rahmen eines zusammenhängenden wirtschaftlichen Vorgangs gelieferten Gegenstände der genannten Art abzustellen. Hierdurch sollen Manipulationen, wie z.B. aufspaltende Rechnungsbeträge unterbunden werden.

---

## **B. Rechtsprechung zur Umsatzsteuer**

---

### 1. Vorsteuerabzug

Der BFH hat seine Rechtsprechung zum Vorsteuerabzug weiter an die Vorgaben des Unionsrechtes ange-

passt. In drei Urteilen vom 27. Januar 2011, 09. Dezember 2010 und 13. Januar 2011 legt der BFH § 15 Abs. 1 und 2 UStG entsprechend Art. 168a der Mehrwertsteuersystemrichtlinie aus. Der Leistungsbezug für das Unternehmen setzt danach eine (beabsichtigte) Verwendung der bezogenen Leistung für steuerpflichtige Umsätze (oder Umsätze im Sinne von § 15 Abs. 3 UStG) voraus.

Nach dieser Rechtsprechung umfasst das Unternehmen im Sinne des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG nur die gesamte gewerbliche und berufliche Tätigkeit des Unternehmers (§ 2 Abs. 1 S. 2 UStG) und deshalb nur eine nachhaltige Tätigkeit zur Einnahmeerzielung. Für das Unternehmen im Sinne des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG wird eine Leistung daher nur bezogen, wenn sie zur (beabsichtigten) Verwendung für Zwecke einer nachhaltigen und gegen Entgelt ausgeübten Tätigkeit bezogen wird, die im Übrigen steuerpflichtig sein muss, damit der Vorsteuerabzug nicht nach § 15 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG ausgeschlossen ist.

Nach dieser Auslegung des Unternehmensbegriffes in § 2 Abs. 1 S. 1 UStG richtet sich der Vorsteuerabzug nach dem direkten und unmittelbaren Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsleistung.

Dieser Zusammenhang kann durch eine Einzelzuordnung hergestellt werden. D.h., die Eingangsleistung kann in Zusammenhang stehen mit einem steuerpflichtigen Umsatz, den der Unternehmer gegen Entgelt erbringt. In diesem Fall besteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug. Der Zusammenhang kann aber auch bestehen zu einem steuerfreien oder nicht steuerbaren Umsatz oder einer Entnahme (§§ 3 Abs. 1b, 9a UStG). Dies hätte zur Folge, dass der Vorsteuerabzug zu versagen ist.

Ist eine Einzelzuordnung nicht möglich und besteht nur eine Gesamtzuordnung, also ein Zusammenhang zur wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Unternehmens, so ist diese für den Vorsteuerabzug entscheidend. Dies wäre z.B. bei einer Geschäftsveräußerung im Ganzen der Fall. Die Einzelzuordnung hat dabei immer Vorrang vor der Gesamtzuordnung.

Nur mittelbar verfolgte Zwecke des Unternehmens bleiben dabei außer Betracht.

In seinem Urteil vom 27. Januar 2001 hatte der BFH darüber zu entscheiden, ob die Beratungsleistungen eines Anwaltes im Zusammenhang mit der Veräußerung einer im Unternehmen gehaltenen Beteiligung zum Vorsteuerabzug berechtigen oder nicht.

Die Veräußerung einer im Unternehmen gehaltene Beteiligung ist als sonstige Leistung steuerbar und grundsätzlich nach § 4 Nr. 8 e) und f) UStG steuerfrei. Im vorliegenden Fall war daher zu ermitteln, ob die Leistung des Anwaltes mit der Anteilsübertragung oder mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit direkt oder unmittelbar zusammenhängt.

Nach dem BFH-Urteil vom 27. Januar 2011 kommt es darauf an, ob die durch den Anwalt erbrachte Leistung nach ihrem Inhalt objektiv mit der Veräußerung direkt und mittelbar zusammenhängt. Der BFH hat dies in dem ihm zur Entscheidung vorliegenden Fall bejaht, so dass über den Vorsteuerabzug aufgrund einer Ein-

zelzuordnung zu entscheiden war. Bei einer steuerfreien Veräußerung der Beteiligung ist daher in Bezug auf die Kosten der Beratung der Vorsteuerabzug nicht zu gewähren. Dass der Veräußerer den Veräußerungserlös für steuerpflichtige Unternehmenstätigkeit weiterhin zu verwenden beabsichtigt und nach seiner allgemeinen Unternehmenstätigkeit auch den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen kann, ist ein mittelbarer Umstand und daher nach der Rechtsprechung des BFH und des EUGH nicht von Bedeutung.

Wäre die Anteilsveräußerung an einen im Drittlandsgebiet ansässigen Erwerber erfolgt, bestünde das Recht zum Vorsteuerabzug nach §15 Abs.3 Nr.2b UStG. In diesem Fall wäre der Anteilsveräußerer zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen.

Wenn die Beteiligungsübertragung als Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG anzusehen gewesen wäre, wäre sie nicht steuerbar gewesen, so dass kein steuerbarer Einzelumsatz als Anknüpfungspunkt für den Vorsteuerabzug vorläge. Über den Vorsteuerabzug aus der

Anwaltsleistung wäre dann nach der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit zu entscheiden gewesen. Auch diesem Fall hätte ein Vorsteuerabzug möglich sein können.

Eine weitere Entscheidung zum Vorsteuerabzug hat der BFH am 09. Dezember 2010 im Zusammenhang mit Sachleistungen des Unternehmers an seine Arbeitnehmer im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses getroffen.

Erbringt ein Unternehmer Sachleistungen an seine Arbeitnehmer gegen Entgelt, z.B. im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses, ist er grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt; der direkte und unmittelbare Zusammenhang zur steuerpflichtigen Sachleistung an den Arbeitnehmer ist zu bejahen.

Bei unentgeltlichen Sachleistungen an Arbeitnehmer für deren privaten Bedarf ist dies allerdings anders zu beurteilen. Ein Leistungsbezug, der direkt und unmittelbar mit einer Entnahme zusammenhängt, berechtigt nach dem oben genannten Urteil des BFH nicht zum Vorsteuerabzug. Ver-

wendet der Unternehmer bereits im Unternehmen vorhandene Mittel für Zwecke, die zu einer Entnahmebesteuerung nach § 3 Abs. 1b und Abs. 9a UStG führen, ist er bei Leistungsbezügen für diese Zwecke nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Die Entnahmebesteuerung erfasst solche Leistungen, die nicht der wirtschaftlichen Tätigkeit sondern dem privaten Bedarf des Unternehmers oder seines Personals dienen. Nach Auffassung der Rechtsprechung dient auch ein Betriebsausflug unmittelbar der gemeinsamen Freizeitgestaltung und damit dem privaten Bedarf. Auf die wirtschaftliche Gesamttätigkeit des Unternehmers und das vom Unternehmer mittelbar verfolgte Interesse, durch die Veranstaltung das Betriebsklima zu verbessern, begründet keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug. Soweit es sich allerdings um Aufmerksamkeiten nach den Grenzen des Lohnsteuerrechts handelt, gilt eine Entnahmebesteuerung als nicht durchgeführt, in diesem Fall käme es auch dann entsprechend nicht zu einer Versagung des Vorsteuerabzuges (vgl. hierzu Abschnitt 1.8 Abs. 4 Nr. 6

des Umsatzsteueranwendungserlasses).

Diese Betrachtungsweise hat auch zu einer Änderung der Rechtsprechung des BFH in Bezug auf öffentliche Erschließungsmaßnahmen geführt. In dem zu entscheidenden Fall sollte eine kommunale Erschließungs-GmbH für ihren Alleingesellschafter, eine Gemeinde, ein Baugebiet erschließen. Sie hat beabsichtigt, die erschlossenen, aber noch unbebauten Grundstücke umsatzsteuerpflichtig an Erwerber zu veräußern. Die Gesellschaft hatte sich gegenüber der Gemeinde verpflichtet, die für die Erschließung erforderlichen Anlagen herzustellen und unentgeltlich auf die Gemeinde zu übertragen. Die hierfür erforderlichen Kosten wollte sie mit den Einnahmen aus den steuerpflichtigen Grundstücksverkäufen bestreiten. Für die Herstellung der Erschließungsanlagen bezog die Gesellschaft steuerpflichtige Bauleistungen.

Nach der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung war in Bezug auf die für die Erschließung erforderlichen Eingangsleistungen der Vor-

steuerabzug möglich, da eine unentgeltliche Übertragung an die Gemeinde gemäß § 3b Abs. 1 S. 1 Nr. 3 UStG zu einer Umsatzbesteuerung bei der Erschließungsgesellschaft geführt hat.

Nach Auffassung des BFH, ist diese Entnahme aber wie die übrigen Entnahmetatbestände zu behandeln. Steht ein Leistungsbezug mit einer derartigen Entnahme in direktem und unmittelbarem Zusammenhang, ist der Unternehmer deshalb nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Das die Entnahme mittelbar auch der umsatzsteuerpflichtigen wirtschaftlichen Tätigkeit diene, sei unerheblich.

## 2. Verschärfung der Option nach § 9 UStG bei Immobilienumsätzen

In einem BMF-Schreiben vom 01. Oktober 2010 trifft die Finanzverwaltung eine Verschärfung der Regelung zur Option nach § 9 UStG. Sie nimmt dabei Bezug auf eine Entscheidung des BFH vom 10. Dezember 2008.

Der Umsatzsteueranwendungserlass enthält in Abschnitt 9.1 Abs. 3 S. 1 UStG folgende Regelung:

„Sowohl die Erklärung zur Option nach § 9 UStG als auch der Widerruf dieser Option ist nur bis zur formellen Bestandskraft der jeweiligen Jahressteuerfestsetzung zulässig (BFH vom 10.12.2008, XI R 1/08, BStBl 2009 II S. 1026).“

In dem BMF-Schreiben vom 01. November 2010 wird für die Anwendung dieser Regelung eine Übergangsfrist bis zum 01. November 2010 eingeräumt. Hier heißt es:

„Beruft sich der Unternehmer für vor dem 01. November 2010 ausgeführte Sachverhalte auf diese für ihn günstigeren Verwaltungsanweisungen, wird dies nicht beanstandet.“

Nach dem BMF-Schreiben vom 01. Oktober 2010 und Abschnitt 9.1 Abs. 3 S. 1 UStAE ist eine Option nach Eintritt der formellen Bestandskraft daher nicht mehr möglich. Formelle Bestandskraft bedeutet hierbei die, insbesondere durch Ablauf der Rechtsbehelfsfrist, eingetretene Unanfechtbarkeit des Steuerbescheides. Dies hat nichts mit der materiellen Bestandskraft des Bescheides zu tun. Die Finanzverwaltung könnte diese,

insbesondere durch einen Vorbehalt der Nachprüfung hinausschieben.

In der Literatur wird kritisch diskutiert, ob das von der Finanzverwaltung herangezogene Urteil des BFH vom 10. Dezember 2008 eine solche Regelung rechtfertigt. Steuerpflichtige sollten daher bei Anwendung des neuen Abschnitts 9.1 Abs.3 S.1 UStAE auf eine erstmalig erklärte Option Einspruch einlegen.

Gleichwohl bietet es sich an, bei Geschäftsveräußerungen eine Umsatzsteuerklausel in den Kaufvertrag aufzunehmen. Diese sollte aber entgegen der früheren Praxis ohne Hinweis auf die Annahme einer Geschäftsveräußerung erfolgen.

Bei Grundstückskaufverträgen, die eine Geschäftsveräußerung im Ganzen darstellen können, ist daher dringend steuerrechtliche Beratung, auch bei der Abfassung der Notarurkunden, geboten.

### 3. Innergemeinschaftlicher Handel – Steuerstrafrecht – Steuerfreiheit nach § 6a UStG

Ein deutscher Autohändler lieferte Fahrzeuge nach Portugal an Scheinempfänger und nahm hierfür in Deutschland die USt-Befreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen nach § 6a UStG in Anspruch. Eine Erwerbsbesteuerung fand in Portugal nicht statt, der wahre Empfänger verkaufte die PKWs an private Abnehmer. Im Strafverfahren gegen den deutschen Autohändler vertrat der BGH folgende Auffassung:

„Art. 28c Teil A Buchstabe a der Sechsten Richtlinie ist dahingehend auszulegen, dass für alle Beteiligten eines oder mehrerer Umsatzgeschäfte, die auf die Hinterziehung von Steuern gerichtet ist, die für die einzelnen Geschäfte grundsätzlich vorgesehenen Steuervorteile zu versagen sind, wenn der jeweilige Steuerpflichtige die missbräuchliche oder betrügerische Praktik kennt und sich daran beteiligt.“

Der EuGH hat diese Rechtsansicht in seinem Urteil vom 07. Dezember

# NS+P

DR. NEUMANN, SCHMEER UND PARTNER

Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

2010 C-285/09 bestätigt. Das Unionsrecht verwehre es dem Mitgliedstaat nicht, die Ausstellung unrichtiger Rechnungen als Steuerhinterziehung anzusehen und in einem solchen Fall die Befreiung zu verweigern.

Die Entscheidungen des BGH und EuGH sind bei dem Ausmaß des Umsatzsteuer-Betruges im zu Grunde liegenden Sachverhalt und der daraus folgenden Strafwürdigkeit des Verhaltens des Autohändlers nach allgemeinem „Gerechtigkeitsempfinden“ vielleicht nachvollziehbar. Systematisch leiten sie jedoch fehl; die Umsatzsteuer erhält durch diese Rechtsprechung Strafcharakter!

Buch- und Belegnachweise werden Tatbestand, d.h. ihre Beschaffenheit bestimmt über Rechtsfolgen unabhängig vom Vorliegen der Tatsachen, die sie beweisen sollen.

Die Entscheidungen werden deshalb in der Fachliteratur vielfach kritisiert. Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung diese Rechtsprechung bei steuerlichen Außenprüfungen anwendet. Unternehmer, die innergemeinschaftliche Lieferungen tätigen, sollten jedenfalls Regelungen zum Buch- und Belegnachweis genau beachten und gegebenenfalls innerbetriebliche Prozesse vor dem Hintergrund der verschärften Rechtsprechung nochmals kritisch überprüfen.

Sollte zu den angesprochenen Themen weiterer Klärungsbedarf bestehen, rufen Sie uns an. Wir helfen gerne weiter.

## NS+P

DR. NEUMANN, SCHMEER UND PARTNER

Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Karmeliterstraße 6  
52064 Aachen

Tel.: +49 (0)241-44 666-0  
Fax: +49 (0)241-44 666-99  
info@neumann-schmeer.de  
www.neumann-schmeer.de

Diese Information enthält auszugsweise eine Auswahl von Gesetzen, Gerichtsentscheidungen und Anwendungsvorschriften der Finanzverwaltung. Alle Angaben erfolgen nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr. Diese Information ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall. Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an unsere Berater.