

AKTUELLE UMSATZSTEUER 2022/2023

UMSATZSTEUERFORUM E.V.

PRAXISFORUM 2023 IN STUTTGART

DR. CARSTEN LEIPOLD, FINANZGERICHT BADEN-WÜRTTEMBERG

PROF. DR. HANS NIESKENS, VORSITZENDER DES UMSATZSTEUERFORUMS E.V.

DR. MATTHIAS REIS, MINISTERIUM DER FINANZEN RHEINLAND-PFALZ

ANDREAS TREIBER, BUNDESFINANZHOF

AGENDA

- 1. Organschaft – Verfahrensrecht im Umbruch?**
- 2. Unrichtiger Steuerausweis und Gefährdung des Steueraufkommens**
- 3. Ausgewählte Fragen zum Vorsteuerabzug**

AGENDA

- 1. Organschaft – Verfahrensrecht im Umbruch?**
2. Unrichtiger Steuerausweis und Gefährdung des Steueraufkommens
3. Ausgewählte Fragen zum Vorsteuerabzug

Organschaft

§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG

- **Unselbständigkeit**, wenn
 - eine **juristische Person**
 - **in das Unternehmen** des **Organträgers**
 - finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch **eingegliedert ist** (Organschaft).
- Steuerschuldner: **Organträger**

Art. 11 MwStSystRL

- Mitgliedstaaten-Option
 - im Inl. ansässige **Personen**,
 - ...
 - die durch **gegenseitige** finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen **eng miteinander verbunden ...**
- **zusammen als einen Steuerpflichtigen** zu behandeln

BFH v. 18.01.2023 – XI R 29/22 (16/18)

DStR 2023, 632 m. Anm. Treiber

1. Die sich aus § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG ergebende **Steuerschuldnerschaft des Organträgers** für die Umsätze der Organschaft ist **unionsrechtskonform** (Anschluss an **EuGH-Urteil Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie vom 01.12.2022 - C-141/20, EU:C:2022:943**).
 2. Zwar erfordert die finanzielle Eingliederung i.S. des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG im Grundsatz, dass dem Organträger die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft zusteht. Eine **finanzielle Eingliederung** liegt aber auch dann vor, wenn die **erforderliche Willensdurchsetzung** dadurch gesichert ist, dass der Gesellschafter zwar über **nur 50 % der Stimmrechte** verfügt, er aber eine **Mehrheitsbeteiligung** am Kapital der Organgesellschaft hält und er den **einzigsten Geschäftsführer der Organgesellschaft** stellt (**Änderung der Rechtsprechung**).
- Eine **Organschaft zwischen Schwestergesellschaften** bleibt ausgeschlossen

BFH v. 26.1.2023 V R 20/22 (V R 40/19) - FA T II

DStR 2023, 632 m. Anm. Heuermann (Az. des EuGH: C-184/23).

1. Führt die Zusammenfassung mehrerer Personen zu einem Steuerpflichtigen nach Art. 4 Abs. 4 Unterabs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG dazu, dass **entgeltliche** Leistungen zwischen diesen Personen **nicht** dem Anwendungsbereich **der Mehrwertsteuer** nach Art. 2 Nr. 1 dieser Richtlinie **unterliegen**?
2. Unterliegen **entgeltliche** Leistungen zwischen diesen Personen **jedenfalls dann** dem Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer, wenn der **Leistungsempfänger nicht (oder nur teilweise) zum Vorsteuerabzug berechtigt ist**, da **ansonsten die Gefahr von Steuerverlusten** besteht?
 - Der **V. Senat** des BFH neigt dazu, dass **Innenumsätze steuerbar** sind.
 - Er vergleicht den **Leistungsbezug vom Organmitglied** mit dem **Leistungsbezug vom Dritten**. Er bejaht aufgrund dieses Vergleichs die **Gefahr von Steuerverlusten**.
 - **Innenumsätze** m.E.: DStR 2023, 638, Sölch/Ringleb, § 2 UStG Rz 262, 285.
 - „Abwarten und Tee trinken“?
 - Aber: warum will die Praxis warten? § 176 AO und Übergangsregelung würden kommen.

Organschaft – Was bleibt offen?

§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG

- OT = Unternehmer
- **OG = kein Unternehmer mehr** (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG ist – neu - konstitutiv)
- Ein Unternehmen aus OT und OG
- Umsätze + Leistungsbezüge sind dem OT zuzurechnen.
- **Innenumsätze sind nicht steuerbar**
- OT gibt die Steuererklärung ab
- OT schuldet die Steuer
- OG haftet gemäß § 73 AO

Art. 11 MwStSystRL

- **OK**
- **OK** (C-141/20: OG ist selbstständig i. S. des Art. 9 MwStSystRL ⇒ Art. 11 MwStSystRL ist daher eine Fiktion)
- **OK** (auch bei der Gruppe wäre es so)
- **OK**
- **C-184/23**
- **OK**
- **OK**
- **OK**

EuGH v. 15.04.2021 – C-868/19, FA f. Kö. Berlin

MwStR 2021, 421

A-GmbH	(1 Stimme)
D-GbR	(1 Stimme)
C	(1 Stimme)
D	(1 Stimme)
E	(1 Stimme)
M-GmbH	<u>(6 Stimme)</u>
Summe	11 Stimmen



- **Wirtschaftliche** und **organisatorische** Eingliederung (+). Finanziell?
- **BFH vom 02.12.2015 - V R 25/13 (BStBl II 2017, 547): nein**
- **BFH vom 19.01.2016 - XI R 38/12 (BStBl II 2017, 567): ja**

EuGH v. 15.04.2021 – C-868/19, FA f. Kö. Berlin

MwStR 2021, 421

Art. 11 MwStSystRL ist ... dahin auszulegen, dass er **einer nationalen Regelung entgegensteht**, die die Möglichkeit für eine PersG, zusammen mit dem Unternehmen des Organträgers **eine als ein Mehrwertsteuerpflichtiger zu behandelnde Personengruppe** zu bilden, davon abhängig macht, dass Gesellschafter der PersG neben dem Organträger nur Personen sind, die in dieses Unternehmen finanziell eingegliedert sind.

- **Rz. 64:** Deutschland darf Organschaft von einer Bewilligung der Finanzverwaltung abhängig machen

BFH vom 16.03.2023 - V R 14/21 (V R 45/19) für BFHE, DStR 2023, 766

1. Eine Personenhandelsgesellschaft mit einer "**kapitalistischen Struktur**" kann Organgesellschaft sein, wenn neben dem Organträger Gesellschafter der Personenhandelsgesellschaft auch Personen sind, die in das Unternehmen des Organträgers nicht finanziell eingegliedert sind (Anschluss an das EuGH-Urteil FA für Körperschaften Berlin vom 15.04.2021 - C 868/19, EU:C:2021:285 und insoweit **Aufgabe des BFH-Urteils vom 02.12.2015 - V R 25/13, BFHE 251, 534, BStBI II 2017, 547**).
2. Macht eine KG geltend, dass sie aufgrund geänderter BFH-Rechtsprechung Organgesellschaft i.S. von § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG sei, **setzt die Aufhebung einer gegenüber der KG ergangenen Steuerfestsetzung voraus, dass der Organträger zur Vermeidung eines widersprüchlichen Verhaltens einen Antrag auf Änderung der für ihn vorliegenden Steuerfestsetzung stellt.**
3. Organträger und Organgesellschaft können **nicht** beanspruchen, im selben Besteuerungszeitraum für den einen Unternehmensteil (z.B. Organgesellschaft) auf der Grundlage der bisherigen Rechtsprechung und für den anderen Unternehmensteil (z.B. Organträger) nach der neuen Rechtsprechung besteuert zu werden (Bestätigung des **BFH-Urteils vom 26.08.2021 - V R 13/20, BFHE 273, 364**).

Folgen

- = **keine „asymmetrische“ Berufung mehr möglich.**
- **Hinzuziehung** und **Beiladung** daher nun notwendig? (**§ 60 Abs. 3 FGO?**) Unabhängig davon, ob sie notwendig ist, ist sie möglich.
- Das Merkmal „nicht zu **Steuerverlusten** führt“ vergleicht m.E. die Situation, in der die Gruppe Steuerschuldnerin ist, mit der Situation, in der nur der Organträger Steuerschuldner ist.
- Durch die Haftung der Organgesellschaft (**§ 73 AO**) **verbessert** sich die Lage des Fiskus gegenüber dem Nichtbestehen der Gruppe.
- Durch die (**richtlinienkonforme**) **Auslegung des § 73 AO** und des **Verfahrensrechts (V R 14/21, Leitsatz 2)** verschlechtert sie sich kaum gegenüber einer echten Gruppenbesteuerung.

AKTUELLE UMSATZSTEUER 2022/2023

UMSATZSTEUERFORUM E.V.

PRAXISFORUM 2023 IN STUTTGART

DR. CARSTEN LEIPOLD, FINANZGERICHT BADEN-WÜRTTEMBERG

PROF. DR. HANS NIESKENS, VORSITZENDER DES UMSATZSTEUERFORUMS E.V.

DR. MATTHIAS REIS, MINISTERIUM DER FINANZEN RHEINLAND-PFALZ

ANDREAS TREIBER, BUNDESFINANZHOF

AGENDA

1. Organschaft – Verfahrensrecht im Umbruch?
- 2. Unrichtiger Steuerausweis und Gefährdung des Steueraufkommens**
3. Ausgewählte Fragen zum Vorsteuerabzug

EuGH v. 8.12.2022 - C-378/21, Finanzamt Österreich (EU:C:2022:968)

K betrieb einen Indoor-Spielplatz in Österreich. Sie wendete im Jahr 2019 auf ihre Umsätze den Regelsteuersatz (20%) an und stellte 22.557 Kassenzettel (Kleinbetragsrechnungen) mit diesem Steuersatz an ihre Kunden aus. Nach den Feststellungen des BFG waren die Kunden ausnahmslos Endverbraucher, die kein Recht auf Vorsteuerabzug haben.

- Nachdem K ihren Irrtum bemerkt hatte, berichtigte sie ihre Steuererklärung; die Anmeldung führte zu einer Steuervergütung.
- Das FA lehnte diese ab, weil die Kleinbetragsrechnungen nicht berichtigt worden sind.
- Das BFG rief den EuGH an.

EuGH v. 8.12.2022 - C-378/21, Finanzamt Österreich (EU:C:2022:968)

Art. 203 MwStSystRL

Die Mehrwertsteuer wird von jeder Person geschuldet, die diese Steuer in einer Rechnung ausweist.

§ 14c UStG

- (1) Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen höheren Steuerbetrag, als er nach diesem Gesetz für den Umsatz schuldet, gesondert ausgewiesen (**unrichtiger** Steuerausweis), schuldet er auch den Mehrbetrag. Berichtigt er den Steuerbetrag gegenüber dem Leistungsempfänger, ist [§ 17 Abs. 1](#) entsprechend anzuwenden.
- (2) Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er zum gesonderten Ausweis der Steuer nicht berechtigt ist (**unberechtigter** Steuerausweis), schuldet den ausgewiesenen Betrag. ... Der ... geschuldete Steuerbetrag kann berichtigt werden, **soweit die Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt** worden ist. Die Gefährdung des Steueraufkommens **ist** beseitigt, wenn **ein Vorsteuerabzug** beim Empfänger der Rechnung **nicht durchgeführt** oder die geltend gemachte **Vorsteuer** an die Finanzbehörde **zurückgezahlt** worden ist. ...

EuGH v. 8.12.2022 - C-378/21, Finanzamt Österreich (EU:C:2022:968)

- Art. 203 der Richtlinie 2006/112/EG ist dahin auszulegen, dass ein Steuerpflichtiger, der eine Dienstleistung erbracht hat und in seiner Rechnung einen Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen hat, der **auf der Grundlage eines falschen Steuersatzes berechnet** wurde, nach dieser Bestimmung **den zu Unrecht in Rechnung gestellten Teil der Mehrwertsteuer nicht schuldet, wenn keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt**, weil diese Dienstleistung ausschließlich an Endverbraucher erbracht wurde, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

EuGH v. 8.12.2022 - C-378/21, Finanzamt Österreich (EU:C:2022:968)

- **Art. 203 MwStSystRL** kommt (nur) zur Anwendung, wenn die Mehrwertsteuer zu Unrecht in Rechnung gestellt wurde und eine **Gefährdung des Steueraufkommens** vorliegt, (z.B.?) weil der Adressat der Rechnung sein Recht auf Vorsteuerabzug geltend machen kann.
- Die Norm gilt außerdem nur für den Teil der Steuerschuld, der **höher ist als die Steuerschuld für die Leistung**.
- **Art. 203 MwStSystRL** erfasst **nicht** die Fälle, in denen die in der Rechnung ausgewiesene Steuer **korrekt** ist.
- **Aufgrund der Sachverhaltsangaben des BFG** verneint der EuGH eine Gefährdung des Steueraufkommens.

EuGH v. 8.12.2022 - C-378/21, Finanzamt Österreich (EU:C:2022:968)

- Der Fall war allerdings m.E. rein akademisch (vgl. dazu bereits **GA Kokott v. 08.09.2022, C-378/21, EU:C:2022:657, Rz 22 f., 38 f.**). **BFG v. 27.01.2023 (MwStR 23, 237): Schätzung** mit 0,5% der Umsätze.

Problem: Was gilt im „Mischfall“?

- **Möglichkeit 1:** Der Anteil der Endverbraucher darf **geschätzt** werden (so **GAin Kokott v. 08.09.2022, C-378/21, EU:C:2022:657, Rz 41 ff.**).
- **Möglichkeit 2:** Weiter **in vollem Umfang § 14c UStG**, da für ein Nichteingreifen die **Gefährdung des Steueraufkommens ausgeschlossen** sein muss und für das Entstehen/Bestehenbleiben der Steuer eine **abstrakte Gefährdung** ausreicht (BFH v. 16.10.2013 XI R 39/12, BStBl II 2014, 1024, Rz 62; BFH v. 31.5.2017 V B 5/17, BFH/NV 17, 1202, Rz 5; **Vortrag Österreichs bei C-378/21**).
- Der **EuGH** hat (trotz der Hinweise der GAin) kein Wort dazu gesagt.
- **Wäger (UR 2023, 45, 64):** Vorlage zu erwägen.

EuGH v. 8.12.2022 - C-378/21, Finanzamt Österreich (EU:C:2022:968)

Problem: Sind auch andere Gefährdungen des Steueraufkommens (beim **Aussteller, Leistenden** oder **Dritten**) denkbar? (**E** ist **Endverbraucher**)

- **Unrichtige oder unklare Leistung?**

Bsp.: Rechnung an E über die doppelte Anzahl der gelieferten Gegenstände?

Bsp.: Rechnung an E über Lieferung eines Smartphones statt über Malerarbeiten?

- **Unrichtiger oder unklarer leistender Unternehmer?**

Bsp.: Scheinrechnung des B für Lieferung des A an E, um Lieferer A zu verdecken.

Bsp.: Rechnung des B über Lieferung A ⇒ E. A sagt, B sei Lieferer (§ 3 III UStG).

- **Unrichtiger oder unklarer Besteuerungsort:**

Bsp.: Rechnung des A an E mit Ausweis von deutscher Umsatzsteuer, dann Vortrag des A, dass der Ort der Leistung nicht in Deutschland liegt (anderer MS, Drittland).

Problem: Was gilt bei **Gutschriften**? Sind **V R 23/19** und **BMF v. 19.08.2021 (BStBl I 2021, 1087)** die Lösung aller Probleme?

EuGH v. 7.9.2023 - C-453/22, Schütte (EU:C:2023:639)

Rz 33: Im vorliegenden Fall zeigt sich jedoch, vorbehaltlich der vom vorlegenden Gericht vorzunehmenden Prüfungen, dass zum einen der Erwerber die in den Rechnungen ausgewiesene Mehrwertsteuer an die Lieferer gezahlt hat und dass zum anderen die Lieferer diese Mehrwertsteuerbeträge an die Steuerbehörde abgeführt haben. **Wenn also die Lieferer diese Rechnungen berichtigen und Anträge auf Erstattung der zu viel gezahlten Beträge bei der Steuerbehörde stellen sollten**, nachdem diese dem Erwerber der in Rechnung gestellten Gegenstände diese zu viel gezahlten Beträge erstattet hat, **obwohl sie gegenüber dem Erwerber zunächst die Einrede der Verjährung erhoben und damit klar zu erkennen gegeben haben, dass sie an der Berichtigung der Situation kein Interesse haben**, hätten diese Anträge keinen anderen Zweck als den, einen Steuervorteil zu erlangen, der gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität verstößt. Eine solche Praxis wäre daher **missbräuchlich im Sinne der oben genannten Rechtsprechung und könnte nicht zu einer Erstattung an die Lieferer führen**, so dass die Gefahr einer doppelten Erstattung ausgeschlossen ist.

- **BFH v. 16.05.2018 – XI R 28/16 (BStBl II 2022, 570)** ist damit „richtig“.
- **BFH v. 26.06.2019 – XI R 5/18 (BStBl II 2023, 521, Rz 46)** ist damit „richtig“.
- Keine § 14c-Berichtigung ohne Rückzahlung an den Leistungsempfänger!
- Beachtet das FA das nicht, zahlt es die Umsatzsteuer **doppelt** zurück.

AKTUELLE UMSATZSTEUER 2022/2023

UMSATZSTEUERFORUM E.V.

PRAXISFORUM 2023 IN STUTTGART

DR. CARSTEN LEIPOLD, FINANZGERICHT BADEN-WÜRTTEMBERG

PROF. DR. HANS NIESKENS, VORSITZENDER DES UMSATZSTEUERFORUMS E.V.

DR. MATTHIAS REIS, MINISTERIUM DER FINANZEN RHEINLAND-PFALZ

ANDREAS TREIBER, BUNDESFINANZHOF

AGENDA

1. Organschaft – Verfahrensrecht im Umbruch?
2. Unrichtiger Steuerausweis und Gefährdung des Steueraufkommens
- 3. Ausgewählte Fragen zum Vorsteuerabzug**

BFH vom 07.12.2022 – XI R 16/21 (DStR 2023, 771)

K installierte im Jahr 2009 eine PV-Anlage auf dem Dach seines privat genutzten Hauses. Er lieferte den erzeugten Strom umsatzsteuerpflichtig an den Netzbetreiber, ordnete die PV-Anlage rechtzeitig vollständig seinem Unternehmen zu und nahm den vollen Vorsteuerabzug vor.

Im Jahr 2019 wurde festgestellt, dass aufgrund der unsachgemäßen Montage der PV-Anlage das Dach beschädigt ist. Ansprüche gegen die Montagefirma sind verjährt.

K ließ auf eigene Kosten den Schaden reparieren. Die auf die Reparatur entfallende Umsatzsteuer zog er als Vorsteuer voll ab, weil der Schaden nur durch die unternehmerische Nutzung des Dachs (durch die PV-Anlage) entstanden sei.

Das FA versagte den Vorsteuerabzug. Es ging davon aus, dass für den Vorsteuerabzug aus der Dachsanierung nur maßgeblich sei, wie das Dach zukünftig genutzt werde. Dies sei zu über 90 % nichtunternehmerisch, weil das Dach den privaten Wohnraum bedecke. Daher sei die 10%-Grenze des **§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG** nicht erreicht.

Das FG wies die Klage unter Berufung auf die BFH-Rechtsprechung ab.

BFH vom 07.12.2022 – XI R 16/21 (DStR 2023, 771)

1. Maßgebend für den Vorsteuerabzug ist nicht nur die Verwendung der vom Steuerpflichtigen bezogenen Eingangsleistung, sondern auch der **ausschließliche Entstehungsgrund** des Eingangsumsatzes.
2. Wird aufgrund der unsachgemäßen Montage einer unternehmerisch genutzten Photovoltaik-Anlage das Dach eines eigenen Wohnzwecken dienenden Hauses beschädigt, steht dem Unternehmer für die zur Beseitigung des Schadens notwendigen Zimmerer- und Dachdeckerarbeiten der Vorsteuerabzug zu.
3. Die weitere auch eigenen Wohnzwecken dienende Nutzung des Hausdachs ist für den Vorsteuerabzug jedenfalls dann nicht maßgeblich, wenn dem Unternehmer über die Schadensbeseitigung hinaus in seinem Privatvermögen kein verbrauchsfähiger Vorteil verschafft wird.

BFH vom 07.12.2022 – XI R 16/21 (DStR 2023, 771)

- Auch bei der Umsatzsteuer kann das **Veranlassungsprinzip** für den Vorsteuerabzug von Bedeutung sein. Wann? „ausschließlich“ = **gemischte Aufwendungen** würden **nicht** unter den Leitsatz fallen.
- Das private Hausdach wird hier genauso behandelt wie der Privat-Pkw im UStAE. Warum hat das Finanzamt den Fall zu Gericht gebracht?
- M.E. verliert der Fall **nicht** durch **§ 12 Abs. 3 UStG** n.F. an Bedeutung. Der Unternehmer kann bei größeren Kosten am Haus für fünf Jahre auf die Kleinunternehmer-Regelung verzichten und einen „größeren“ Vorsteuerabzug dadurch weiter „mitnehmen“.

Der gescheiterte Unternehmer

EuGH v. 6.10.2022 – C-293/21, Vittamed (EU:C:2022:763)

- Vittamed = Forschungsunternehmen. Seit dem 1.3.2012 keine steuerpflichtigen Umsätze.
- **2012 und 2013:** Leistungsbezüge zur Durchführung eines von der EU finanzierten internationalen Projekts. Ziel: Entwicklung eines Prototyps eines Diagnose- und Überwachungsgeräts + Markteinführung. 8 Rechnungen, Vorsteuer 87.987 €.
 - Projekt wurde am 31.12.2013 abgeschlossen. Vittamed beabsichtigte, den Prototypen im Rahmen ihrer künftigen steuerpflichtigen Tätigkeit zu verwenden.
- **2014 und 2015:** Verluste. August 2015: Gesellschafterbeschluss, die Gesellschaft in Liquidation zu versetzen, da nicht rentabel. 23.09.2015: Antrag auf Streichung aus dem Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen + Steuererklärung für den letzten Besteuerungszeitraum (01.09.2015-23.09.2015).
- **2017 bis 2019:** Betriebsprüfung.
 - FA: Mit der Liquidation seien die Vorsteuerabzüge zu berichtigen (Mehrwertsteuer 87.987 €, Zinsen 30.427 €, Geldbuße 8.798 €).

Der gescheiterte Unternehmer

EuGH v. 6.10.2022 – C-293/21, Vittamed (EU:C:2022:763)

1. Die **Art. 184 bis 187 der Richtlinie 2006/112/EG** sind dahin auszulegen, dass ein Steuerpflichtiger **verpflichtet ist**, die Vorsteuerabzüge für den Erwerb von Gegenständen oder Dienstleistungen, die zur Herstellung von Investitionsgütern bestimmt sind, in dem Fall zu berichtigen, dass die hergestellten Investitionsgüter **nicht im Rahmen steuerpflichtiger wirtschaftlicher Tätigkeiten verwendet wurden und es auch nie werden**, weil der Eigentümer oder Alleingesellschafter dieses Steuerpflichtigen entschieden hat, ihn in **Liquidation** zu versetzen, und die **Streichung dieses Steuerpflichtigen aus dem Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen** beantragt wurde und erfolgt ist.
2. Die **Gründe** (wie stetig zunehmende Verluste, fehlende Aufträge und Zweifel des Anteilseigners des Steuerpflichtigen an der Rentabilität der beabsichtigten wirtschaftlichen Tätigkeit), die die Entscheidung, diesen Steuerpflichtigen in Liquidation zu versetzen, und folglich die Einstellung der beabsichtigten steuerpflichtigen wirtschaftlichen Tätigkeit rechtfertigen können, **wirken sich nicht auf die Verpflichtung** dieses Steuerpflichtigen **aus, die betreffenden Vorsteuerabzüge zu berichtigen**, sofern dieser Steuerpflichtige **endgültig nicht mehr die Absicht hat, diese Investitionsgüter für steuerpflichtige Umsätze zu verwenden**.

Der gescheiterte Unternehmer

EuGH v. 6.10.2022 – C-293/21, Vittamed (EU:C:2022:763)

- Rz 43: Der Gerichtshof hat wiederholt entschieden, dass das einmal entstandene Recht auf Vorsteuerabzug bestehen bleibt, selbst wenn die beabsichtigte wirtschaftliche Tätigkeit **später nicht ausgeübt** wurde und somit **nicht zu besteuerten Umsätzen führte** (INZO, Ryanair) oder wenn der Steuerpflichtige die Gegenstände oder Dienstleistungen, die zu dem Abzug geführt haben, aufgrund von Umständen, die von seinem Willen unabhängig sind, **nicht im Rahmen besteuerten Umsätze verwenden konnte** (Ghent Coal Terminal, Ryanair, ITH Comercial Timișoara).
- **Kurz:** Beim **Vorsteuerabzug** gilt grundsätzlich das **Absichtsregime**.
- Ist damit nicht „alles klar“ und die „Welt in Ordnung“?

Der gescheiterte Unternehmer

EuGH v. 6.10.2022 – C-293/21, Vittamed (EU:C:2022:763)

- Rz 44: Was jedoch die Frage betrifft, wie der im Urteil **INZO** hervorgehobene Grundsatz, nach dem das Recht auf Vorsteuerabzug bestehen bleibt, mit den Vorschriften über die **Vorsteuerberichtigung** zu vereinbaren ist, ist darauf hinzuweisen, dass der Berichtigungsmechanismus ... das Ziel verfolgt, einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang zwischen dem Vorsteuerabzugsrecht und der **Nutzung für besteuerte Ausgangsumsätze** herzustellen.
- **Kurz:** Bei der **Vorsteuerberichtigung** gilt das **Verwendungsregime**.
- Rz 48: Wenn der Stpfl. **nicht mehr beabsichtigt**, die Gegenstände oder Dienstleistungen **zur Ausführung besteuerten Ausgangsumsätze** zu verwenden, ist der **direkte und unmittelbare Zusammenhang**, der zwischen dem Vorsteuerabzug und der beabsichtigten Ausführung besteuerten Umsätze bestehen muss, **unterbrochen**. Der in [Art. 184 bis 187 MwStSystRL](#) vorgesehene Berichtigungsmechanismus **ist** anzuwenden.
- Rz 49: **Liquidation + Streichung führen zur (vollen) Vorsteuerberichtigung.**

Der gescheiterte Unternehmer

EuGH v. 6.10.2022 – C-293/21, Vittamed (EU:C:2022:763)

- Rz 56: Die Anwendung der Rechtsprechung zum erfolglosen Unternehmer setzt voraus, dass der Steuerpflichtige **noch immer die Absicht hat, diese Gegenstände oder Dienstleistungen für besteuerte Umsätze zu verwenden**.
- Diese Voraussetzung erscheint in einem Fall wie dem des Ausgangsrechtsstreits **nicht erfüllt**, in dem, wie aus dem Vorabentscheidungsersuchen hervorgeht, der Steuerpflichtige **in Liquidation versetzt und aus dem Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen gestrichen** wurde.
- Rz 57: Daher wirkt sich der Umstand, dass die Versetzung des Steuerpflichtigen in Liquidation und folglich die Einstellung der beabsichtigten steuerpflichtigen wirtschaftlichen Tätigkeit möglicherweise **durch Gründe gerechtfertigt** sein könnten, die als Umstände angesehen werden können, **die von seinem Willen unabhängig sind, nicht** auf die Verpflichtung des Steuerpflichtigen aus, die Vorsteuerabzüge zu berichtigen.

Der gescheiterte Unternehmer

EuGH v. 6.10.2022 – C-293/21, Vittamed (EU:C:2022:763)

Was gilt es zu beachten?

- Der **erfolglose Unternehmer** ist aus Sicht des EuGH nur so lange ein solcher, wie er trotz Misserfolgs noch **besteuerte** Umsätze ausführen **will**.
- Ist diese These richtig? Wie steht es dabei um die Rechtsformneutralität? Erfolgt eine Vorsteuerberichtigung beim Tod einer natürlichen Person?
- **Während der Liquidation** besteht noch ein Recht zum Vorsteuerabzug (**EuGH v. 3.3.2005 C-32/03, Fini H, DStRE 05, 596**).
- **Liquidationsumsätze** können den Vorsteuerabzug erhalten (Rz 50 ff.).
- **Steuerpflichtiger Verkauf** des Prototyps und der geschaffenen immateriellen Wirtschaftsgüter könnten z.B. eine Berichtigung verhindern.
- **Steuerfreie Verwendung?** Löst ebenfalls eine Vorsteuerberichtigung aus (**EuGH v. 9.7.2020 C-374/19, FA Bad Neuenahr-Ahrweiler, BStBl II 2022, 588**).

BFH v. 15.02.2023 – XI R 24/22 (DStR 2023, 1531 m. Anm. Treiber)

Fall: Eine Holding kauft **Leistungen (Baumaterial etc.)** ein und legt sie **im Wege der Sacheinlage unentgeltlich** in ihre Tochtergesellschaft ein, die (weitgehend steuerfreie) Bauträger-Umsätze i.S. des § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG ausführt. **Daneben** erbringt sie **steuerpflichtige Geschäftsführungs- und Buchführungsleistungen**.

Leitsatz: Einer Holding ist der Vorsteuerabzug für Eingangsleistungen zu versagen, die

- nicht in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit von der Holding erbrachten steuerpflichtigen Dienstleistungen, sondern mit von ihr als Gesellschafterbeitrag geschuldeten unentgeltlichen Dienstleistungen stehen,
 - nicht in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit den eigenen Umsätzen der Holding, sondern mit den Umsätzen Dritter (der Tochtergesellschaften) stehen,
 - in den Preis der an die Tochtergesellschaften erbrachten steuerpflichtigen Umsätze keinen Eingang finden und
 - nicht zu den allgemeinen Kostenelementen der eigenen wirtschaftlichen Tätigkeit der Holding gehören.
- Der Leitsatz bleibt eng am Fall.
- **Generalanwalt Pitruzella:** Vorschaltung wäre außerdem andernfalls Rechtsmissbrauch

BFH vom 24.08.2022 - XI R 3/22 (BFHE 277, 532)

Die in den Jahren 2008 bis 2010 (Streitjahre) miteinander verheirateten Kläger waren als Trauerredner und Trauerbegleiter tätig. Die Klägerin übte diese Tätigkeit bis Ende 2008 unternehmerisch aus. 2009 bis 2010 war sie beim Kläger angestellt.

Beide zogen in ihren Steueranmeldungen für das Jahr 2008 (und der Kläger in allen Jahren) die für die Anschaffung, Änderung, Reparatur und Reinigung von Trauerkleidung ausgewiesene Steuer als Vorsteuer ab.

Das FA versagte den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1a UStG i.V.m. § 12 Nr. 1 EStG.

Im Klageverfahren wurde nur noch der hälftige Vorsteuerabzug begehrt.

Das FG wies die Klage ab.

BFH vom 24.08.2022 - XI R 3/22 (BFHE 277, 532)

1. Der Vorsteuerabzug für bürgerliche Kleidung des Unternehmers ist nach [§ 15 Abs. 1a Satz 1 UStG](#) ausgeschlossen, soweit es sich bei den hierfür aufgewendeten Beträgen um unverzichtbare Aufwendungen für die private Lebensführung i.S. des [§ 12 Nr. 1 EStG](#) handelt.
 2. Es bleibt offen, ob das Abzugsverbot gemäß [§ 15 Abs. 1a Satz 1 UStG i.V.m. § 12 Nr. 1 EStG](#) unionsrechtskonform ist.
- Nicht erörterte, aber oftmals zentrale Vorfragen: Ist die Klage der Kläger zulässig? (s. auch [XI R 24/20](#)) Eine Klage **des anderen Ehegatten** gegen Umsatzsteuerbescheide gegen den Ehemann bzw. die Ehefrau ist unzulässig. Wer ist Unternehmer (Mann, Frau, GbR, Bruchteilsgemeinschaft)? Hat das FA den Bescheid an den richtigen Adressaten gerichtet?
 - BFH hat **nur Ertragsteuerrecht** angewendet, da sich die Kläger nicht auf Unionsrecht berufen haben (starke Literaturkritik an dieser Aussage).
 - [§ 15 Abs. 1a UStG](#) blieb offen, aber auch [§ 15 UStG](#) blieb offen.

BFH vom 24.08.2022 - XI R 3/22 (BFHE 277, 532)

- Die (m.E. an sich zentrale) erste Frage ist, ob ein Leistungsbezug **für das Unternehmen** vorliegt, wenn die bezogene Leistung dem privaten Bedarf dient (vgl. [BFH vom 10.05.2023 – V R 16/21, DStR 2023, 1840, Rz 20, 25](#), zu Betriebsveranstaltung; Stadie in R/D, § 15 Rz. 569, 1315, 1378 ff.).
- In Bezug auf die Klägerin als **Arbeitnehmerin** (2009 und 2010) hat der BFH diese Rechtsprechung angewendet. Ist sie falsch, wenn es um den Leistungsbezug für den/die **Unternehmer** selbst geht?
- Zu § [15 Abs. 1a UStG](#) und dem Unionsrecht gilt im Prinzip Ähnliches: Liegen überhaupt die Voraussetzungen des [Art. 168 MwStSystRL](#) vor? Und führt ggf. (falls ja) [Art. 176 Abs. 1 Satz 2 MwStSystRL](#) ebenfalls zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs? S. [EuGH-Urteil Amper Metal v. 25.11.2021 – C-334/20 \(EU:C:2021:961, Rz 38\)](#). Kommission und Rat dürften bei den in ihm genannten Eingangsleistungen **kein** Ermessen haben („in jedem Fall“).

AKTUELLE UMSATZSTEUER 2022/2023

UMSATZSTEUERFORUM E.V.

PRAXISFORUM 2023 IN STUTTGART

DR. CARSTEN LEIPOLD, FINANZGERICHT BADEN-WÜRTTEMBERG

PROF. DR. HANS NIESKENS, VORSITZENDER DES UMSATZSTEUERFORUMS E.V.

DR. MATTHIAS REIS, MINISTERIUM DER FINANZEN RHEINLAND-PFALZ

ANDREAS TREIBER, BUNDESFINANZHOF