

MANDANTENRUNDSCHREIBEN

UMSATZSTEUER-AKTUELL 12/2018

EuGH rüttelt (etwas) an der Sollbesteuerung

Immer wieder vermag der EuGH mit seinen Urteilen zur Mehrwertsteuer zu überraschen. In einem aktuell entschiedenen Fall gibt er Hinweise zur Anwendung der Sollbesteuerung, welche maßgeblich für den Entstehungszeitpunkt der Umsatzsteuer ist. Ob sich gravierende Auswirkungen für andere Fallkonstellationen ergeben, bleibt fraglich.

1. Bisheriges Verständnis zum Sollprinzip

Das Sollprinzip ist umsatzsteuerpflichtigen Unternehmen bestens vertraut – mit Ausführung einer Lieferung bzw. Leistung ist die Umsatzsteuer anzumelden und an den Fiskus abzuführen, unabhängig davon, wann der Leistungsempfänger das vereinbarte Entgelt tatsächlich bezahlt. Dies impliziert eine – mitunter kritisierte – Vorfinanzierung der Steuer durch den Unternehmer, sofern die

Anmeldefrist (i.d.R. der 10. des Folgemonats) kürzer ist als die dem Leistungsempfänger eingeräumte Zahlungsfrist.

Eine extrem lange Zahlungsfrist ist dem Leistungsempfänger insbesondere bei in der Bauwirtschaft üblichen **Sicherungseinbehalten** für Baumängel gesetzlich bzw. vertraglich zugesichert. Der Bundesfinanzhof hatte deshalb mit Urteil vom 24. Oktober 2013 entschieden, dass in diesen Fällen eine Berichtigung der Steuer in Frage kommt. Die auf den Einbehalt entfallende Steuer entsteht also prinzipiell mit Fertigstellung der Baumaßnahme, sie muss infolge der sofortigen Berichtigung aber erst dann abgeführt werden, wenn der Leistungsempfänger diesen Betrag zahlt bzw. freigibt. Wenngleich die Finanzverwaltung diesen Fall unter bestimmten „Gesamtumständen“ anerkannt hat, kann von einem allgemeinen Abweichen vom Sollprinzip keine Rede sein.

2. EUGH-Urteil zum Spielevermittler

In dem nunmehr vor dem Europäischen Gerichtshof (**EuGH**) verhandelten Fall ging es um einen Spielevermittler im deutschen Profifußball. Dieser Vermittler sollte – verteilt auf die Laufzeit des zwischen Verein und Spieler zu schließenden Arbeitsvertrages – Provisionszahlungen vom aufnehmenden Verein erhalten. Unter Berufung auf das Sollprinzip wollte das für den Vermittler zuständige

Finanzamt die Steuer sofort und in voller Höhe erheben, war doch die Vermittlungsleistung mit Abschluss des Arbeitsvertrages als erbracht anzusehen. Demgegenüber war nach Auffassung des Vermittlers die auf später fließende Raten entfallende Umsatzsteuer noch nicht sofort fällig.

Der Bundesfinanzhof (BFH) wollte insofern vom EuGH zum einen beantwortet wissen, ob die Entstehung der Steuer davon abhängig ist, dass die Zahlung fällig ist bzw. vom Leistungsempfänger geschuldet wird. Wenn diese Abhängigkeit verneint wird, müsse geklärt werden, ob – wie im Fall des Sicherungseinhalts – bereits im Zeitpunkt der Leistungserbringung bzw. Steuerentstehung nach dem Sollprinzip eine Berichtigung vorzunehmen ist.

Der EuGH ist diesen Fragen in seinem Urteil vom 29. November 2018 (C-548/17, baumgarten sports & more GmbH) aber geschickt ausgewichen. Er stellt mit Verweis auf Art. 64 Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) fest, dass Lieferungen und Leistungen, welche „Anlass zu aufeinander folgenden Zahlungen geben, als mit Ablauf des Zeitraums bewirkt gelten, auf den sich diese Zahlungen beziehen.“ Dies könne im vorliegenden Fall nach Auffassung des EuGH gegeben sein, eine detaillierte Überprüfung der Voraussetzungen für die Anwendung von Art. 64 MwStSystRL obliegt aber dem vorliegenden BFH.

3. Keine Sollversteuerung mehr bei Ratenzahlungen?

Damit die Umsatzsteuer für eine einheitliche Leistung zu unterschiedlichen Zeitpunkten entstehen kann, setzt das deutsche Umsatzsteuerrecht sogenannte **Teilleistungen** voraus. Voraussetzung für das Vorliegen von Teilleistungen ist, dass die Leistung wirtschaftlich teilbar und das Entgelt gesondert vereinbart worden ist. Die Leistung des Spielervermittlers ist aber mit Abschluss des Arbeitsvertrags als erbracht und abgeschlossen anzusehen, d. h. nach der deutschen Rechtslage ist die Umsatzsteuer sofort in voller Höhe entstanden.

Art. 64 MwStSystRL hingegen stellt auf die Ratenzahlung ab. Mithin entsteht die Umsatzsteuer mit Ablauf des Monats, auf den sich die Abrechnung bezieht.

Mit Spannung darf deshalb das nun nachfolgende BFH-Urteil erwartet werden, in dem es auch um die Teilleistungs-Regelung im Kontext des Art. 64 MwStSystRL gehen wird. Denn der EuGH hat bereits zum Ausdruck gebracht, dass er für den Spielervermittler die Bestimmungen der Richtlinie für anwendbar hält, die Umsatzsteuer also erst mit Abrechnung der späteren Zahlungen fällig ist. Weil es sich nach deutschem Recht nicht um Teilleistungen handelt, wäre ein Widerspruch gegeben.

Der BFH wird nicht umhinkommen, sich der Auffassung des EuGH anzuschließen. In der Konsequenz wäre auch der **Vorsteuerabzug** für den Leistungsempfänger erst im Zeitraum gegeben, auf den sich die jeweilige Abrechnung bezieht.

Schon jetzt ist zu empfehlen, bei Ratenzahlungsvereinbarungen die vorliegende Rechtsprechung zu berücksichtigen. Allerdings muss das Finanzamt informiert werden, wenn die Umsatzsteuer abweichend von der gegenwärtigen Rechtslage in Deutschland deklariert wird. Die weitere Entwicklung bleibt mit Spannung abzuwarten.

Wir beraten Sie gern zu diesen und weiteren umsatzsteuerlichen Themen und freuen uns über eine Kontaktaufnahme bzw. Rückmeldung.

Wir wünschen Ihnen an dieser Stelle frohe Feiertage und einen guten Rutsch in das neue Jahr 2019.

Ihr Team der
umsatz | steuer | beratung

Norderstedt, Dezember 2018

Dieser Beitrag ersetzt keine steuerliche Beratung und soll nur allgemein über steuerliche Themen informieren. Wir übernehmen daher keine Gewähr und somit keine Haftung für die Vollständigkeit und Aktualität sowie Richtigkeit der Inhalt.