

# VAT Newsletter

## Aktuelle Themen und Fragestellungen rund um die Mehrwertsteuer

Dezember 2021

### NEUES AUS DER GESETZGEBUNG

#### **Reform der reduzierten Mehrwertsteuersätze in der EU** *Europäische Kommission, Pressemitteilung vom 7. Dezember 2021*

Die derzeitigen EU-Vorschriften über die Mehrwertsteuersätze sind fast dreißig Jahre alt und bedürften angesichts der Entwicklung der Mehrwertsteuervorschriften im Laufe der Jahre insgesamt dringend einer Modernisierung, so die Europäische Kommission in ihrer Pressemitteilung vom 7. Dezember 2021. Daher hatte die Kommission 2018 eine Reform der Mehrwertsteuersätze vorgeschlagen.

Mit der Einigung am 7. Dezember 2021 soll sichergestellt werden, dass die EU-Mehrwertsteuervorschriften mit den gemeinsamen politischen Prioritäten der EU voll und ganz im Einklang stehen. Durch die angekündigten Änderungen sollen diese Aspekte wie folgt angegangen werden:

- Das Verzeichnis der Gegenstände und Dienstleistungen (Anhang III der MwSt-Richtlinie), auf die

alle Mitgliedstaaten ermäßigte Mehrwertsteuersätze anwenden können, soll aktualisiert werden. Dem Verzeichnis neu hinzugefügt wurden unter anderem Gegenstände und Dienstleistungen, die dem Schutz der öffentlichen Gesundheit dienen, umweltfreundlich sind und den digitalen Wandel begünstigen. Sobald die Vorschriften in Kraft treten, wird es den Mitgliedstaaten erstmals auch möglich sein, bestimmte aufgeführte Gegenstände und Dienstleistungen zur Deckung der Grundbedürfnisse von der Mehrwertsteuer zu befreien.

- Bis 2030 wird die Möglichkeit der Mitgliedstaaten abgeschafft, ermäßigte Steuersätze und Steuerbefreiungen auf Gegenstände und Dienstleistungen anzuwenden, die als schädlich für die Umwelt und die Klimaschutzziele der EU gelten.
- Ausnahmeregelungen und Befreiungen für bestimmte Gegenstände und Dienstleistungen, die derzeit aus historischen Gründen in bestimmten Mitgliedstaaten gelten, können künftig von allen Ländern angewandt

## Inhalt

[Neues aus der Gesetzgebung Reform der reduzierten Mehrwertsteuersätze in der EU](#)

[Koalitionsvertrag zwischen SPD, Bündnis 90 / Die Grünen und FDP](#)

[Neues vom BFH](#)

[Abgrenzung Lieferung und sonstige Leistung bei der Abgabe von Speisen](#)

[Neues vom BMF](#)

[Einführungsschreiben zur Konsignationslagerregelung nach § 6b UStG](#)

[Ordnungsgemäße Leistungsbeschreibung in Rechnungen](#)

[Umsatzsteuerliche Behandlung von Leistungen im Zusammenhang mit der Eindämmung und Bekämpfung der Covid-19-Pandemie: Anwendung der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG](#)

[Besteuerung von Reiseleistungen von Unternehmen mit Sitz im Drittland](#)

[Erinnerung zu steuerfreien grenzüberschreitenden Güterbeförderungen: Nichtbeanstandungsregelung endet am 31.12.2021](#)

[In Kürze](#)

[Vorschau](#)

[Entwurf eines BMF-Schreibens zu § 4 Nr. 29 UStG](#)

werden, um für Gleichbehandlung zu sorgen und Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden. Bis 2032 abgeschafft werden müssen dagegen bestehende Ausnahmeregelungen, die nicht durch Gemeinwohlziele – andere als die zur Unterstützung der EU-Klimaschutzmaßnahmen – gerechtfertigt sind.

#### Bitte beachten Sie:

Die aktualisierten Vorschriften werden nun dem Europäischen Parlament zur Konsultation über den endgültigen Text bis März 2022 übermittelt. Nach ihrer förmlichen Annahme durch die Mitgliedstaaten treten die Rechtsvorschriften 20 Tage nach ihrer Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Union in Kraft, sodass die Mitgliedstaaten das neue System ab diesem Zeitpunkt anwenden können.

#### Koalitionsvertrag zwischen SPD, Bündnis 90 / Die Grünen und FDP

Der Koalitionsvertrag der Regierungsparteien hat folgende umsatzsteuerrechtliche Inhalte:

- Weiterentwicklung der Einfuhrumsatzsteuer
- Bekämpfung Umsatzsteuerbetrug: Einführung eines bundesweit einheitlichen elektronischen Meldesystems, das für die Erstellung, Prüfung und Weiterleitung von Rechnungen verwendet wird. Einsetzen auf EU-Ebene für ein endgültiges Mehrwertsteuersystem (zum Beispiel Reverse-Charge)
- Beibehaltung der Umsatzsteuerbefreiung für gemeinwohlorientierte Bildungsdienstleistungen

Man darf gespannt sein, mit welchen konkreten Inhalten eine Umsetzung dieser Themen erfolgt.

#### NEUES VOM BFH

##### Abgrenzung Lieferung und sonstige Leistung bei der Abgabe von Speisen

*BFH, Urteil v. 26. August 2021, V R 42/20*

Der BFH kommt zum Ergebnis, dass die Nutzung eines Food-Courts in einem Einkaufszentrum beim Verzehr von Speisen als überwiegendes Dienstleistungselement zum Vorliegen einer sonstigen Leistung führen kann. Dies ist der Fall, wenn die Einräumung dieser Nutzungsmöglichkeit aus der Sicht eines Durchschnittsverbrauchers dem Speisenanbieter zuzurechnen ist. Für die Annahme einer sonstigen Leistung genügt dabei die Ausgabe von Speisen auf einem Tablett. Und zwar muss das Tablett typischerweise dazu dienen, es dem Kunden zu ermöglichen, die von ihm erworbenen Speisen zu einem Verzehrort in der Nähe (hier dem Food-Court) zu bringen und diese dort an einem Tisch mit Sitzmöglichkeit zu verzehren.

##### Sachverhalt

Ein Unternehmen unterhält eine Kette sogenannter Fast-Food-Restaurants im Bereich der Systemgastronomie. Sie mietete im März 2011 gewerbliche Flächen in einem Einkaufszentrum an.

Die Fast-Food-Filiale verfügte über keinen eigenen Sitz- und Verzehrbereich und auch nicht über Sanitäreinrichtungen. Die Ladenfläche enthielt eine sogenannte Fast-Food-Ausgabe-stelle, in der das Unternehmen Speisen zubereitete und über eine Verkaufstheke an Kunden

gegen Entgelt abgab. Eine Kundenstehfläche, die zur mietvertraglichen Ladenfläche gehörte, war für die Entgegennahme der Speisen durch die Kunden bestimmt.

Nach den Vereinbarungen zum Mietvertrag verfügte das Einkaufszentrum über Anlagen und Einrichtungen, die von den Kunden des Zentrums und Mietern, wie dem Unternehmen, gemeinschaftlich genutzt werden konnten. Hierzu gehörte neben technischen Anlagen insbesondere ein möblierter Sitz- und Verzehr-bereich als sogenannter Food-Court sowie dazugehörige Toiletten.

Der gemeinsame Sitz- und Verzehr-bereich stand vertragsgemäß allen Kunden des Zentrums zur Mitbenutzung zur Verfügung. Ein Recht auf eine eigene besondere Nutzung einzelner Flächen des Food-Courts hatte das Unternehmen nicht. Die Vermieterin übernahm keine Gewähr dafür, dass Sitzplätze für Besucher stets in ausreichender Anzahl zur Verfügung standen. Der eigentliche Sitzbereich war räumlich durch eine Erhebung, Balustrade/Geländer und Stufen vom Ausgabebereich des Unternehmens abgetrennt.

Die Kosten für den gemeinsamen Sitz- und Verzehr-bereich wurden von den beteiligten Mietern gleichmäßig getragen. Die von diesen Mietern vereinbarte Nebenkostenpauschale wurde zur Verminderung der insgesamt anfallenden Nebenkosten verwendet.

Das Unternehmen bot in seiner Filiale Speisen an, die es in der ganz überwiegenden Anzahl der Fälle nicht auf Einzelbestellung eines Kunden, sondern kontinuierlich und entsprechend der allgemeinen Nachfrage zubereitete. Die Speisen wurden über

eine Verkaufstheke ausschließlich mittels Einwegverpackungen an die Kunden abgegeben. Ein Kellner-Service oder eine gastronomische Bedienung waren nicht vorhanden.

Streitig ist, ob die Abgabe der Speisen eine Lieferung ist, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Dies hat das Finanzgericht in erster Instanz bejaht.

### Urteil

Die Abgabe von Speisen kann sowohl im Rahmen einer steuerermäßigten Lieferung als auch als eine dem Regelsteuersatz unterliegenden Dienstleistung erfolgen. Abzustellen ist auf die Sicht des Durchschnittsverbrauchers. Maßgebend ist eine Gesamtbetrachtung aller Umstände, unter denen der Umsatz erfolgt. Im Rahmen dieser Gesamtbetrachtung ist die qualitative und nicht nur die quantitative Bedeutung der Dienstleistungselemente im Vergleich zu den Elementen einer Lieferung zu bestimmen.

Im Streitfall hat das Finanzgericht die maßgebliche Sichtweise des Durchschnittsverbrauchers nicht hinreichend beachtet. Und zwar hat es nicht beachtet, dass dem Durchschnittsverbraucher die Vereinbarungen des Unternehmens mit seiner Vermieterin zur Nutzung des Food-Courts beim dortigen Verzehr der von dem Unternehmen erworbenen Speisen nicht bekannt sind. Das Unternehmen macht insoweit zutreffend geltend, dass ein Durchschnittsverbraucher die Einrichtungen des Food-Courts – beim Fehlen weiterer für die Abgrenzung maßgeblicher Umstände – zunächst einmal als solche des Zentrumsbetreibers ansieht.

Ein Food-Court, der von den Kunden mehrerer Unternehmer genutzt wird, die an diese Speisen gegen Entgelt abgeben, kann jedoch, auch wenn es sich

um die Einrichtung eines Zentrumsbetreibers handelt, aus der maßgeblichen Sicht des Durchschnittsverbrauchers diesen Unternehmern zuzurechnen sein. Hierfür kommt es nicht zwingend darauf an, dass einzelne Bereiche des Food-Courts für die Allgemeinheit erkennbar nur für die Nutzung durch die Kunden des jeweiligen Unternehmers vorgesehen sind, woran es im Streitfall in Bezug auf das Unternehmen unstrittig fehlt.

Ausreichend ist vielmehr auch, dass der Durchschnittsverbraucher aufgrund anderer Umstände davon ausgehen kann, dass er als Kunde des Unternehmens zur Nutzung des Food-Courts berechtigt ist. Hierfür genügt die Ausgabe der Speisen mit einem Tablett, da dieses typischerweise dazu dient, es dem Kunden zu ermöglichen, die von ihm erworbenen Speisen zu einem Verzehrort in der Nähe (hier dem Food-Court) zu bringen und diese dort an einem Tisch mit Sitzmöglichkeit zu verzehren.

Es erschöpft sich dann die Leistung des Unternehmens auch aus Sicht eines Durchschnittsverbrauchers nicht auf die bloße Bestellung, Bezahlung und Mitnahme von Speisen am Verkaufstresen, sondern stellt sich als weitergehender Vorgang dar, der den Speisenverzehr in unmittelbarer Nähe zur Ausgabestelle einschließt.

Dabei können im Rahmen einer Gesamtwürdigung für das Vorliegen ausreichender unterstützender Dienstleistungen des Unternehmens indiziell auch dessen Zahlungen für die Nutzung des Food-Courts, bezogen auf eine Spülküche und das Betriebspersonal für den Food-Court, zu berücksichtigen sein.

Unterschiedliche Öffnungszeiten des Food-Courts und des Unternehmens sind nur insoweit von

Bedeutung, als Speisenabgaben zu Zeiten, zu denen der Food-Court geschlossen ist, nicht zu einer sonstigen Leistung führen können.

Bei seiner Entscheidung wird das Finanzgericht schließlich gegebenenfalls die Schätzung des Finanzamts zu überprüfen haben, wobei der Frage nachzugehen ist, ob es bei dieser Schätzung eine Aufteilung nach Kunden, die den Food-Court nutzen und denen, auf die dies nicht zutrifft, vorgenommen hat. Denn insoweit geht der EuGH davon aus, dass keine sonstige Leistung vorliegt, wenn sich der Endkunde dafür entscheidet, die materiellen und personellen Mittel, die ihm vom Unternehmen neben dem Verzehr der bereitgestellten Speisen angeboten werden, nicht in Anspruch zu nehmen (EuGH-Urteil vom 22. April 2021 – Rs. C-703/19 - Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach). Diese Aufteilung kann entsprechend der vom Kunden verlautbarten Absicht zur Nutzung des Food-Courts oder entsprechend der Mitnahme von Speisen auf einem Tablett erfolgen.

### Bitte beachten Sie:

Es kommt somit entscheidend darauf an, in welcher Form (Tablett oder Mitnahmeverpackung) die Speisen abgegeben werden, sodass dem Durchschnittsverbraucher klar war, dass er die Speisen vor Ort verzehren kann oder aber diese zur Mitnahme gedacht sind und somit der Regelsteuersatz oder aber der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung kommen kann (beachte jedoch die bis 31. Dezember 2022 bestehende Pandemie-bedingte Ausnahmeregelung zur Anwendbarkeit des ermäßigten Umsatzsteuersatzes auch für den Vor-Ort-Verzehr von Speisen).

## NEUES VOM BMF

### Einführungsschreiben zur Konsignationslagerregelung nach § 6b UStG

*BMF, Schr. v. 10. Dezember 2021 – III C 3 - S 7146/20/10001 :002*

Mit dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 wurde mit § 6b UStG eine Vereinfachungsregelung für Lieferungen in Warenlager zu Abzwecken im Gemeinschaftsgebiet eingeführt (Konsignationslagerregelung für Lager im Sinne des § 6b UStG).

Nachfolgend stellen wir den gesetzlichen Bestimmungen besonders wichtige Regelungen des BMF-Schreibens gegenüber.

#### Vereinfachung für grenzüberschreitende Konsignationslagerfälle in der EU

Die mehrwertsteuerliche Behandlung von Konsignationslagern war in der EU vor dem 1. Januar 2020 unterschiedlich geregelt. Seit dem 1. Januar 2020 ist in Konsignationslagerfällen unter bestimmten Voraussetzungen eine direkte innergemeinschaftliche Lieferung des ausländischen Unternehmens, gefolgt von einem innergemeinschaftlichen Erwerb des Kunden, anzunehmen.

§ 6b UStG regelt die Voraussetzungen der Konsignationslagerregelung. Ausgangspunkt der Konsignationslagerregelung ist, dass ein Gegenstand aus einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat transportiert wird (grenzüberschreitendes innergemeinschaftliches Verbringen) mit dem Zweck, dass der Gegenstand erst im Ankunftsmitgliedstaat (nach seinem Transport dorthin) verkauft wird.

§ 6b Abs. 1 UStG führt in seinen Nrn. 1 bis 4 abschließend und kumulativ die Voraussetzungen auf, die zur Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung führen.

Erstens setzt die Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung voraus, dass der Unternehmer oder ein von ihm beauftragter Dritter einen Gegenstand des Unternehmens aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Abgangsmitgliedstaat) in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates (Bestimmungsmitgliedstaat) transportiert.

Laut BMF kann beauftragter Dritter auch der spätere Erwerber sein, sofern er ausdrücklich und erkennbar im Namen des Lieferanten handelt und noch keine Verfügungsmacht verschafft wird. Zum Nachweis dieser Voraussetzungen kommen entsprechende Vereinbarungen zum Beispiel in einem Rahmenvertrag in Betracht.

Laut BMF kann ein Lager im Sinne des § 6b UStG zum Beispiel ein Konsignationslager oder ein Auslieferungslager sein. Ein Lager, in welches die Gegenstände der Lieferung gelangen, muss nicht zwingend ein Lager im Sinne eines Gebäudes sein. Eine Zwischenlagerung der Gegenstände in einem Lager im Sinne des § 6b UStG kann an jedem räumlich und physisch bestimmbar Ort erfolgen, für den eine existente Anschrift und ein vorhandener Inhaber gegeben ist und für den die eingelagerten Gegenstände der Art und Menge nach bestimmbar sind (siehe im Einzelnen Abschnitt 6b.1 Abs. 4 UStAE).

Der Transport muss zu dem Zweck erfolgen, dass nach dem Ende des Transports die Lieferung gemäß einer bestehenden Vereinbarung an einen Erwerber bewirkt werden soll.

Eine verbindliche Bestellung/Bezahlung des Liefergegenstandes bereits bei Beginn der Beförderung / Versendung schließt laut BMF die Anwendung der Konsignationslagerregelung aus; insoweit sind die Grundsätze der BFH-Rechtsprechung zum Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung in Abgrenzung zum innergemeinschaftlichen Verbringen bei Lieferung in ein Warenlager zu beachten.

Dabei muss dessen vollständiger Name und vollständige Anschrift dem Unternehmer im Zeitpunkt des Transportbeginns bekannt sein und der Gegenstand im Bestimmungsland verbleiben.

Laut BMF muss der Gegenstand vom Zeitpunkt der Einlagerung bis zur Entnahme durch den Erwerber im Bestimmungsland bleiben. Umlagerungen innerhalb eines Mitgliedstaates sind unschädlich, sofern es sich jeweils um Lager im Sinne des § 6b UStG handelt.

Zweitens darf der (die Ware verbringende) Unternehmer in dem Bestimmungsmitgliedstaat nicht ansässig sein.

Schädlich ist laut BMF ein mit eigenen Mitteln (zum Beispiel eigenem Personal) betriebenes eigenes oder angemietetes/gepachtetes Lager des Lieferanten; unschädlich ist hingegen eine reine Registrierung im Bestimmungsmitgliedstaat.

Drittens muss der Erwerber gegenüber dem Unternehmer bis zum Beginn des Warentransports die ihm vom Bestimmungsmitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet haben.

Laut BMF schließt die Verwendung einer anderen USt-IdNr. die Anwendung des § 6b UStG aus. Zum Begriff des Verwendens wird auf die Ausführungen

im Zusammenhang mit der Ortsbestimmung von Dienstleistungen verwiesen.

Viertens muss der Unternehmer den Warentransport in den Bestimmungsmitgliedstaat nach Maßgabe des § 22 Abs. 4f UStG gesondert aufgezeichnet haben und seiner Pflicht zur Aufnahme der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des potenziellen Erwerbers in die Zusammenfassende Meldung rechtzeitig, richtig und vollständig nachgekommen sein.

Wenn diese vier Voraussetzungen erfüllt sind, wird zum Zeitpunkt der Lieferung (Entnahme) die Lieferung an den Erwerber einer im Abgangsmitgliedstaat steuerbaren und steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellt. Überdies wird die Lieferung an den Erwerber einem im Bestimmungsmitgliedstaat steuerbaren innergemeinschaftlichen Erwerb gleichgestellt.

Wird die Lieferung an den Erwerber jedoch nicht binnen 12 Monaten nach dem Ende des Warentransports vom Abgangsmitgliedstaat in den Bestimmungsmitgliedstaat bewirkt, gilt der Warentransport grundsätzlich als das einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellte Verbringen. Als Zeitpunkt gilt der Tag nach Ablauf der 12-Monats-Frist. Ein Verbringen gilt nicht, wenn der Gegenstand der Lieferung binnen zwölf Monaten in den Abgangsmitgliedstaat zurückgelangt und dieser Vorgang gesondert aufgezeichnet wird oder innerhalb des Zeitraums von zwölf Monaten ein anderer Unternehmer an die Stelle des Erwerbers tritt (siehe näher § 6b Abs. 5 UStG).

**Der Zeitraum von 12 Monaten beginnt laut BMF am Tag nach Beendigung des Warentransportes**

im Bestimmungsmitgliedstaates (Einlagerung im Lager). Für die Berechnung der Frist gelten die Grundsätze der Art. 2 und 3 der Verordnung (EWG, Euratom) Nr. 1182/71 vom 3.6.1971.

**Aus Vereinfachungsgründen kann für Waren besonderer Form (Flüssigkeiten, Gase, Schüttgüter) für Zwecke der Fristberechnung das FIFO-Verfahren („First in – First out“) angewendet werden. Enthält das Lager identische Waren verschiedener Lieferanten so ist das FIFO-Verfahren auf den Bestand eines jeden liefernden Unternehmers gesondert anzuwenden.**

Wenn eine der Voraussetzungen der Konsignationslagerregelung innerhalb von 12 Monaten nach Ende des Warentransports wegfällt, gilt am Tag dieses Ereignisses der ursprüngliche Warentransport als innergemeinschaftliches Verbringen. Dies ist zum Beispiel der Fall, wenn der Unternehmer im Bestimmungsmitgliedstaat ansässig wird oder die Ware in ein anderes Land gelangt. Auch sind Fälle der Zerstörung, des Verlustes oder des Diebstahls der Ware nach ihrer Ankunft im Bestimmungsmitgliedstaat betroffen. Hier wird der ursprüngliche Warentransport einem innergemeinschaftlichen Verbringen gleichgestellt, das an dem Tag bewirkt gilt, an dem die Zerstörung, der Verlust oder der Diebstahl festgestellt wird.

**Mit Ablauf der 12-Monatsfrist wird ein innergemeinschaftliches Verbringen angenommen. Daraus ergibt sich die Pflicht zur Registrierung des Lieferanten im Bestimmungsmitgliedstaat. Im aufgeführten Beispiel des BMF wird ausgeführt, dass sich der Lieferant spätestens in diesem Zeitpunkt registrieren und eine USt-IdNr. beantragen muss. Nur**

dann und bei Vorliegen der übrigen tatbestandlichen Voraussetzungen (Abgabe ZM) kann die Steuerbefreiung im Sinne des § 4 Nr. 1b UStG für dieses innergemeinschaftliche Verbringen nach § 6b Abs. 3 in Verbindung mit § 6a Abs. 2 UStG vorliegen. Die steuerliche Registrierung im Bestimmungsland ist bis zum Erhalt der USt-IdNr. anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen.

Die Anwendung der Konsignationslagerregelung ist gegenstandsbezogen. Der Ausschluss der Regelung für einzelne Lieferungen bzw. Gegenstände führt nicht zur grundsätzlichen Versagung der Anwendung.

„Kleine Verluste“ durch Zerstörung, Verlust oder Diebstahl führen nicht zum Ausschluss der Konsignationslagerregelung. Von „kleinen Verlusten“ kann im Regelfall ausgegangen werden, wenn diese wert- oder mengenmäßig weniger als 5 Prozent des Gesamtbestands (Freigrenze) der identischen Gegenstände betragen, der an dem Tag der Zerstörung oder des Verlustes bzw. dessen Bekanntwerden, festgestellt wurde.

Gesondert geregelt werden Aufzeichnungsverpflichtungen für den Unternehmer, der den Gegenstand liefert, und den Unternehmer, an den geliefert wird (§ 22 Abs. 4f, 4g UStG).

#### **Bitte beachten Sie:**

Grundsätzlich gelten die Ausführungen des BMF-Schreibens für alle Lieferungen in Lager im Sinne des § 6b UStG, deren Transport am 1. Januar 2020 oder später begonnen hat. Transporte, die vor dem 1. Januar 2020 begonnen, aber erst nach dem 31. Dezember 2019 im Bestimmungsland geendet haben, werden nicht erfasst. Weggefallen ist die Regelung im Entwurf, wonach es für vor dem Tag der Veröffentlichung des

BMF-Schreibens erbrachte Umsätze nicht beanstandet wird, wenn die Beteiligten die bisher geltende Rechtslage anwenden. Die Regelungen zur Konsignationslagervereinfachung sind komplex und in der Praxis stellen sich viele Detailfragen. Es ist im Einzelfall sicherzustellen, ob die Vereinfachung zur Anwendung kommt (innergemeinschaftliche Lieferung an den Kunden), weil die Voraussetzungen erfüllt sind oder aber ein innergemeinschaftliches Verbringen mit anschließender Inlandslieferung anzunehmen ist. Dies ist deshalb entscheidend, weil bei unzutreffender Behandlung der Lieferant möglicherweise umsatzsteuerliche Registrierungspflichten sowie eine Umsatzsteuer-schuld zuzüglich Zinsen und ggf. Strafen im Bestimmungsland hat. Andererseits kann es auch zu Risiken für den Kunden kommen, wenn unzutreffend lokale Umsatzsteuer fakturiert wird und somit ein Vorsteuerabzug versagt wird.

**Ordnungsgemäße Leistungsbeschreibung in Rechnungen**  
*BMF, Schr. v. 1. Dezember 2021 – III C 2 - S 7280-a/19/10002 :001)*

Gemäß § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG muss eine Rechnung die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung enthalten.

Mit Urteil vom 10. Juli 2019, XI R 28/18, hat der BFH zu der Anforderung „handelsübliche Bezeichnung“ Stellung genommen. Der BFH hat entschieden, dass der Klammerzusatz unionsrechtskonform einschränkend dahingehend auszulegen sei, dass dies keine zusätzliche – verschärfende – Voraussetzung für den

Vorsteuerabzug darstelle. Vielmehr sei nach verschiedenen Verkehrskreisen – nämlich dem Handel mit Waren im mittleren und oberen Preissegment einerseits und dem Handel mit Waren im Niedrigpreissegment andererseits – zu differenzieren. Die Handelsüblichkeit einer Bezeichnung sei immer von den Umständen des Einzelfalles abhängig, wie etwa der jeweiligen Handelsstufe, Art und Inhalt des Geschäftes und insbesondere dem Wert der einzelnen Waren.

Das BMF vertritt hierzu folgende Auffassung:

Insgesamt muss die Bezeichnung einer Leistung in der Rechnung sowohl für umsatzsteuerliche Zwecke als auch für die Erfordernisse eines ordentlichen Kaufmanns den Abgleich zwischen gelieferter und in Rechnung gestellter Ware ermöglichen. So muss auch ausgeschlossen werden können, dass eine Leistung mehrfach abgerechnet wird. Die erbrachte Leistung muss sich eindeutig und leicht nachprüfen lassen.

Regelmäßig wird die nach § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG grundlegend erforderliche Angabe der Art der gelieferten Gegenstände mit deren handelsüblicher Bezeichnung übereinstimmen. Wenn eine Bezeichnung gewählt worden ist, die der Definition „Angabe der Art“ nicht entspricht, kann diese trotzdem ausnahmsweise ausreichend für eine den Vorschriften entsprechende Leistungsbeschreibung sein, wenn sie eine handelsübliche Bezeichnung darstellt.

Nach dem Urteil XI R 28/18 sind keine allgemeingültigen Aussagen möglich, wann eine Bezeichnung als handelsüblich angesehen werden kann und wann nicht. Vielmehr muss dies unter den Umständen des Einzelfalles

entschieden werden. „Handelsüblich“ ist eine Bezeichnung dann, wenn sie unter Berücksichtigung von Handelsstufe, Art und Inhalt der Lieferungen den Erfordernissen von Kaufleuten im Sinne des HGB genügt und von Unternehmern in den entsprechenden Geschäftskreisen allgemein (das heißt nicht nur gelegentlich) verwendet wird. Auch der Wert der einzelnen Gegenstände ist zu berücksichtigen.

In Zweifelsfällen ist der Unternehmer nachweislich, dass eine in der Rechnung aufgeführte Bezeichnung (zum Beispiel bloße Gattungsbezeichnung wie „T-Shirts“, „Bluse“ oder ähnliches) auf der betroffenen Handelsstufe handelsüblich ist.

Die Angabe einer alternativen handelsüblichen Bezeichnung ist nur bei Lieferungen möglich. Bei sonstigen Leistungen ist nach dem Gesetzeswortlaut keine entsprechende Angabe vorgesehen. Vielmehr müssen die Angaben zu einer sonstigen Leistung eine eindeutige Identifizierung der abgerechneten Leistungen ermöglichen. Der Umfang und die Art der erbrachten Dienstleistungen sind zu präzisieren, dies bedeutet jedoch nicht, dass die konkreten erbrachten Dienstleistungen erschöpfend beschrieben werden müssen.

Allein nicht ausreichend sind allgemeine Angaben wie „Erbringung juristischer Dienstleistungen“, „Bauarbeiten“, „Beratungsleistung“, „Werbungskosten laut Absprache“, „Akquisitionsaufwand“ oder „Reinigungskosten“, da sie nicht die erforderliche Kontrollfunktion erfüllen.“

Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

**Bitte beachten Sie:**

Bei der Leistungsbeschreibung handelt es sich um eines der fünf Mindestkriterien damit eine Rechnung rückwirkend berichtigungsfähig ist. Um Diskussionen darüber zu vermeiden, ob eine Bezeichnung handelsüblich ist oder nicht, sollte die Leistungsbeschreibung in der Praxis so genau und eindeutig wie möglich vorgenommen werden.

**Umsatzsteuerliche Behandlung von Leistungen im Zusammenhang mit der Eindämmung und Bekämpfung der Covid-19-Pandemie; Anwendung der Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG**

*BMF, Schr. v. 3. Dezember 2021 – III C 3 - S 7130/20/10005 :015*

Nach dem BMF-Schreiben vom 15. Juni 2021 können aus Billigkeitsgründen Leistungen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit der Eindämmung und Bekämpfung der Covid-19-Pandemie von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, erbracht werden, als eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen angesehen und nach § 4 Nr. 18 UStG als umsatzsteuerfrei behandelt werden.

Als Leistungen im Zusammenhang mit der Eindämmung und Bekämpfung der Covid-19-Pandemie gelten auch die entgeltliche Gestellung von Personal, Räumlichkeiten, Sachmitteln oder die Erbringung von anderen Leistungen an Körperschaften privaten oder öffentlichen Rechts, soweit die empfangende Körperschaft selbst Leistungen im Zusammenhang mit der Eindämmung und Bekämpfung der Covid-19-Pandemie erbringt. Für die aus Billigkeitsgründen mögliche Steuerbefreiung der an

diese Körperschaften erbrachten Leistungen ist es unbeachtlich, ob die Leistungen der Körperschaften zur Eindämmung und Bekämpfung der Covid-19-Pandemie steuerbar oder – zum Beispiel mangels Entgeltlichkeit oder in Folge der Erfüllung eigener hoheitlicher Aufgaben – nicht steuerbar sind.

Die vorstehende Billigkeitsregelung ist laut BMF-Schreiben vom 15. Juni 2021 für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021 anzuwenden.

Nach dem BMF-Schreiben vom 3. Dezember 2021 werden diese Billigkeitsregelungen bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2022 verlängert.

**Besteuerung von Reiseleistungen von Unternehmen mit Sitz im Drittland**

*BMF, Schr. v. 1. Dezember 2021 – III C 2 - S 7419/19/10002 :004*

Mit BMF-Schreiben vom 29. Januar 2021 wurde beschlossen, dass § 25 UStG bei Reiseleistungen von Unternehmen mit Sitz im Drittland und ohne feste Niederlassung im Gemeinschaftsgebiet nicht anwendbar ist.

Aus Gründen des Vertrauensschutzes wird es nicht beanstandet, wenn auf bis zum 31. Dezember 2020 ausgeführte Reiseleistungen von Unternehmen mit Sitz im Drittland und ohne feste Niederlassung im Gemeinschaftsgebiet die Sonderregelung des § 25 UStG angewendet wird.

Diese Nichtbeanstandungsregelung wurde zunächst gemäß BMF-Schreiben vom 29. März 2021 um ein Jahr bis zum 31. Dezember 2021 verlängert.

Nunmehr wurde die Nichtbeanstandungsregelung gemäß BMF-Schreiben vom 1. Dezember 2021 um ein weiteres Jahr bis zum 31. Dezember 2022 verlängert.

**Erinnerung zu steuerfreien grenzüberschreitenden Güterbeförderungen: Nichtbeanstandungsregelung endet am 31.12.2021**

*BMF, Schr. v. 14. Oktober 2020 – III C 3 - S 7156/19/10002 :006*

Nach § 4 Nr. 3 Buchst. a UStG sind grenzüberschreitende Güterbeförderungen, die sich auf Gegenstände der Ein- und Ausfuhr beziehen, unter den dort genannten Voraussetzungen steuerfrei. Die Vorschrift beruht auf Art. 146 Abs. 1 Buchst. e MwSt-SystRL.

Der EuGH hat mit Urteil vom 29. Juni 2017 – Rs. C-288/16 – L.C. – entschieden, dass die in Art. 146 Abs. 1 Buchst. e MwSt-SystRL enthaltene Steuerbefreiung nur gewährt werden kann, wenn der Frachtführer diese unmittelbar an den Absender oder den Empfänger der Gegenstände erbringt.

Dies stand nicht im Einklang mit der bisherigen Handhabung der Finanzverwaltung (siehe VAT Newsletter Juli 2017). Im UStAE wurde deshalb durch das BMF-Schreiben vom 6. Februar 2020 eine Einschränkung dahingehend aufgenommen, dass die Steuerbefreiung nur für die Leistung des Hauptfrachtführers, nicht aber für die Leistungen der Unterfrachtführer in Betracht kommt. Zu weiteren Einzelheiten siehe BMF-Schreiben vom 27. September 2021.

Die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 6. Februar 2020 sind auf alle offenen Fälle anzuwenden. Für vor dem 1. Januar

2022 ausgeführte Umsätze wird es jedoch nicht beanstandet, wenn die bisher geltende Rechtslage angewendet wird.

#### Bitte beachten Sie:

Für Beförderungsleistungen ab dem 1. Januar 2022 muss jeweils geprüft werden, ob eine Abrechnung des Hauptfrachtführers oder eines Unterfrachtführers vorliegt. Dies spielt insbesondere in Konzernen, in denen zentrale Beauftragungen des Spediteurs durch eine Gesellschaft vorgenommen werden, eine große Rolle. Nur im ersten Fall (Abrechnung des Hauptfrachtführers an Absender oder Empfänger der Gegenstände) kommt eine Steuerbefreiung in Betracht. Wird mit Umsatzsteuer abgerechnet, handelt es sich jedoch um eine steuerfreie Beförderungsleistung, schuldet das leistende Unternehmen die Steuer nach § 14c Abs. 1 UStG, während der Leistungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

#### IN KÜRZE

##### Umsatzsteuer-Anwendungserlass: Änderungen zum 31.12.2021

*BMF, Schr. v. 17. Dezember 2021 – III C 3 - S 7015/21/10001 :001*

Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass berücksichtigt zum Teil noch nicht die seit dem BMF-Schreiben vom 15. Dezember 2020 ergangene Rechtsprechung, soweit diese im Bundessteuerblatt Teil II veröffentlicht worden ist. Außerdem enthält der Umsatzsteuer-Anwendungserlass in gewissem Umfang redaktionelle Unschärfen, die beseitigt werden müssen. Das Schreiben enthält lediglich redaktionelle Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

ohne materiell-rechtliche Auswirkungen.

##### Umsatzsteuersatz für digitale Medien nach § 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG

*BMF, Schr. v. 17. Dezember 2021 – III C 2 - S 7225/19/10001 :005*

Nach § 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG unterliegt die Überlassung der in Nummer 49 Buchstabe a bis e und Nummer 50 der Anlage 2 bezeichneten Erzeugnisse in elektronischer Form dem ermäßigten Steuersatz. Ebenso unterliegt gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 14 Satz 3 UStG die Bereitstellung eines Zugangs zu Datenbanken, die eine Vielzahl von elektronischen Büchern, Zeitungen oder Zeitschriften oder Teile von diesen enthalten, dem ermäßigten Steuersatz. Das BMF-Schreiben beschäftigt sich mit beiden Bestimmungen.

Nr. 14 Buchst. d UStG für Personenzusammenschlüsse im medizinischen Bereich wurde zum 1. Januar 2020 aufgehoben.

#### VORSCHAU

##### Entwurf eines BMF-Schreibens zu § 4 Nr. 29 UStG

Das BMF hat den Verbänden den Entwurf eines Einführungsschreibens zur Umsatzsteuerbefreiung gemäß § 4 Nr. 29 UStG für Leistungen von selbstständigen Personenzusammenschlüssen, die diese an ihre Mitglieder erbringen, zur Stellungnahme übersandt.

Die Vorschrift des § 4 Nr. 29 UStG wurde durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (JStG 2019) eingeführt und gilt seit 1. Januar 2020. Sie basiert auf Artikel 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL. Die bisherige Steuerbefreiung nach § 4



## Kontakte

KPMG AG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Leiter Indirect Tax Services  
**Dr. Stefan Böhler**  
Stuttgart  
T +49 711 9060-41184  
sboehler@kpmg.com

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

Düsseldorf  
**Vivien Polok**  
T +49 211 475-6293  
vpolok@kpmg.com

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

Frankfurt am Main  
**Prof. Dr. Gerhard Janott**  
T +49 69 9587-3330  
gjanott@kpmg.com

**Wendy Rodewald**  
T +49 69 9587-3011  
wrodewald@kpmg.com

**Nancy Schanda**  
T +49 69 9587-1278  
nschanda@kpmg.com

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

Hamburg  
**Gregor Dzieyk**  
T +49 40 32015-5843  
gdzieyk@kpmg.com

**Gabriel Kurt\***  
T +49 40 32015-4030  
gkurt@kpmg.com

**Antje Müller**  
T +49 40 32015-5792  
amueller@kpmg.com

Köln  
**Peter Schalk**  
T +49 221 2073-1844  
pschalk@kpmg.com

Leipzig  
**Christian Wotjak**  
T +49 341-5660-701  
cwotjak@kpmg.com

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

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

**Mario Urso\***  
T +49 89 9282-1998  
murso@kpmg.com

Nürnberg  
**Dr. Oliver Buttenhauser**  
T +49 911 5973-3176  
obuttenhauser@kpmg.com

Stuttgart  
**Dr. Stefan Böhler**  
T +49 711 9060-41184  
sboehler@kpmg.com

**Internationales Netzwerk von KPMG**  
Auf der Website von KPMG International\*\* finden Sie frei zugänglich viele wichtige Hinweise zum Umsatzsteuerrecht im In- und Ausland. Insbesondere können Sie den TaxNewsFlash Indirect Tax und den TaxNewsFlash Trade & Customs bestellen, die zu diesen Themen News aus aller Welt enthalten. Gerne beraten wir Sie mithilfe unseres Netzwerks zu internationalen Fragestellungen.

**Unsere Website / LinkedIn**  
Besuchen Sie für aktuelle Informationen auch unsere Website sowie unsere [LinkedIn-Seite Indirect Tax Services](#).

\* Trade & Customs

\*\* Bitte beachten Sie, dass KPMG International keine Dienstleistungen für Mandanten erbringt.

## Impressum

Herausgeber

KPMG AG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
THE SQUIRE, Am Flughafen  
60549 Frankfurt am Main

Redaktion

**Kathrin Feil (V.i.S.d.P.)**  
T +49 89 9282-1555  
kfeil@kpmg.com

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



**VAT Newsletter und Trade & Customs News kostenlos abonnieren**

Wenn Sie die beiden Indirect Tax Newsletter automatisch erhalten möchten, können Sie sich hier (VAT Newsletter) und hier (Trade & Customs News) als Abonnent eintragen lassen.



[www.kpmg.de](http://www.kpmg.de)

[www.kpmg.de/socialmedia](http://www.kpmg.de/socialmedia)



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2021 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.