Aktuelle Entwicklung zur Umsatzsteuer

Inhaltsverzeichnis

1. Umsatzsteuer bei Vermietungsleistungen
2. Umsatzsteuer bei medizinischen Leistungen
3. Verpflegungsumsätze von ambulanten Patienten
4. Personalgestellung
5. Umsatzsteuerliche Organschaft
6. Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Behindertenhilfe/Integrationsprojekten
7. Aktuelles zum Vorsteuerabzug
8. Umsatzsteuerfreiheit privater Krankenhausbetreiber

1. Umsatzsteuer bei Vermietungsleistungen

Grundsatz:

Vermietung von **Einrichtungsgegenständen im Rahmen der** Grundstücksvermietungen:

- Grds. erstreckt sich die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 UStG bei Vermietungsleistungen **nicht** auch auf mitvermietete Einrichtungsgegenstände (4.12.1 Abs. 6 UStAE).

ABER: Umsätze aus der Vermietung von Einrichtungsgegenständen sind wie auch die Vermietung des Gebäudes nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG **steuerfrei,** sofern diese als **Nebenleistung zur steuerfreien Vermietung (Hauptleistung) gelten.**

⇨ Dies ist der Fall, wenn die Leistung im Vergleich zur Hauptleistung nebensächlich ist, mit ihr eng zusammenhängt und üblicherweise in ihrem Gefolge vorkommt. Davon ist insbesondere auszugehen, wenn die Leistung für den Leistungsempfänger **keinen eigenen Zweck, sondern nur das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistenden unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen** (Abschnitt 3.10 Abs. 5 Sätze 3 und 4 UStAE).

1. Umsatzsteuer bei Vermietungsleistungen

FG Niedersachsen v. 13.02.2014 (5 K 282/12)

Auffassung des Finanzamts:

- Der Begriff des Grundstücks in § 4 Nr. 12 UStG umfasse den Grund und Boden und die damit fest verbundenen Sachen, insbesondere Gebäude.
- Bewegliche Sachen, wie z. B. Einrichtungsgegenstände, seien keine Grundstücksteile und fallen somit nicht unter die Steuerbefreiung.

Auffassung des Klägers/Eigentümer der Seniorenwohnanlage:

- Im Streitfall liegt eine einheitliche Leistung vor.
- Das Inventar sei für die Erfüllung der Hauptleistung zwingend notwendig.

Entscheidung des Finanzgerichts:

- Die Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG umfasst auch das bewegliche Inventar des Seniorenwohnheims.
- Das mitverpachtete Inventar hat für den Betreiber keinen eigenen selbstständigen Zweck und ist daher einheitlich zu beurteilen.

1. Umsatzsteuer bei Vermietungsleistungen

EuGH: Mietnebenkosten und Umsatzsteuer

- Qualifikation der Leistungen (bei isolierter Betrachtung)

Vermietung von Wohnraum	ÅUmsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 12 UStG Åkein Recht zur Option zur Umsatzsteuer nach § 9 UStG Åkein Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen
Vermietung von Gewerberaum	ÅUmsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 12 UStG Åggf. Recht zur Option zur Umsatzsteuer nach § 9 UStG Åbei Option = Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnungen
Lieferung von Wärme, Strom, Wasser	Åsteuerbar + steuerpflichtig Å(Wärme, Strom: 19%, Wasser: 7%) ÅVorsteuerabzug aus Eingangsleistungen möglich

1. Umsatzsteuer bei Vermietungsleistungen

Betriebskostenumlage EuGH v. 16.04.2015 (C-42/14)

Grundsatz:

- Leistungserbringung **erfolgt durch den Vermieter,** wenn dieser die Verträge mit den Dienstleistern (z. B. Stadtwerke) abschließt und die Kosten lediglich weiterberechnet.

- Die Vermietung einer Immobilie und die Lieferung von Wasser, Elektrizität und Wärme sowie die Abfallentsorgung, die diese Vermietung begleiten, **sind grundsätzlich als mehrere unterschiedliche und unabhängige Leistungen anzusehen.**

Ausnahme:

- Die Aufspaltung in mehrere Leistungen wäre unter Berücksichtigung aller Umstände als wirklichkeitsfremd zu erachten.

1. Umsatzsteuer bei Vermietungsleistungen
   Mietnebenkosten / Betriebskosten
   Auffassung der Finanzverwaltung (derzeit)

   Tz. 4.12.1 Absatz 5 UStAE:

   ÄZu den nach § 4 Nr. 12 Satz 1 UStG steuerfreien Leistungen der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken gehören auch die damit in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden üblichen Nebenleistungen (BFH-Urteil vom 9.12.1971, V R 84/71, BStBl 1972 II S. 203). Als Nebenleistungen sind in der Regel die Lieferung von Wärme, die Versorgung mit Wasser, auch mit Warmwasser, die Überlassung von Waschmaschinen, die Flur- und Treppenreinigung, die Treppenbeleuchtung sowie die Lieferung von Strom durch den Vermieter anzusehen (vgl. BFH-Urteil vom 15.1.2009, V R 91/07, BStBl II S. 615 und EuGH-Urteile vom 11.6.2009, C-572/07, EuGHE I S. 4983, und vom 27.9.2012, C-392/11, HFR S. 1210).ñ

1. Umsatzsteuer bei Vermietungsleistungen
   Mietnebenkosten / Betriebskosten
   EuGH vom 16.04.2015 (C42-14)

   Leitsatz: ÄNebenkostenñ bilden eigenständige Hauptleistung, wenn

   1. Mieter kann
      - **Lieferanten** und/oder
      - **Nutzungsmodalitäten**

      der in Rede stehenden Gegenstände oder Dienstleistungen auswählen

   2. Mieter kann über seinen Verbrauch von Wasser, Elektrizität oder Wärme entscheiden (Verbrauch wird durch Anbringung **von individuellen Zählern** kontrolliert und **abgerechnet)**

   Å Umstand an sich, dass der Mieter über die Möglichkeit verfügt, diese Leistungen bei einem Lieferanten seiner Wahl zu erhalten, ebenfalls nicht entscheidend, kann aber Indiz sein

   Å **Kündigungsrecht bei Nichtzahlung der Nebenkosten für die Beurteilung als von** der Vermietung getrennte Leistung unerheblich

1. Umsatzsteuer bei Vermietungsleistungen

Å **EuGH: notwendige Bewertung unter Berücksichtigung der Gesamt-umstände,** unter denen die Vermietung und die sie begleitenden Leistungen abgewickelt werden, insbesondere des eigentlichen Vertragsinhalts

Å Übertragbarkeit der Grundsätze in der **Literatur umstritten**

Å **GdW (Die Wohnungswirtschaft Deutschland): Keine Übertragbarkeit der vom EuGH aufgestellten Grundsätze auf das** deutsche Miet- bzw. Betriebs- und Heizkostenrecht

Å**BMF: dem Vernehmen nach keine Änderung UStAE beabsichtigt**

1. Umsatzsteuer bei Vermietungsleistungen

Möglicher Nutzen:

- Zinsvorteil durch Vorverlagerung Vorsteuerabzug ï spätere Umsatzversteuerung
- Effektiver Vorsteuervorteil: Installationsarbeiten, Wartung, Instandhaltung, etc.

Möglicher Aufwand:

- Rechnungsformat, Abgrenzung der betrieblichen Aufwendungen, Zurechnung Eingangs- zu Ausgangsumsätzen
- Wirtschaftlicher/administrativer Aufwand, z.B. Neustrukturierung der Neben-kostenabrechnung

Fazit: Handlungsbedarf im jeweiligen Einzelfall abzuwägen

2. Umsatzsteuer bei medizinischen Leistungen
Steuerbefreiung für ästhetische Operationen BFH-Urteil v. 04.12.2014 (VR 16/12, VR 33/12)

Entscheidungsgründe:

- Ästhetische Operationen/Behandlungen sind nur dann steuerfreie Heilbehandlungen i. S. d. §4 Nr. 14 UStG, wenn sie medizinisch indiziert sind.
- Zur Feststellung dieses Umstands ist **für jeden Einzelfall Beweis zu erheben** (i. d. R. durch Sachverständigengutachten aufgrund anonymisierter Patientendokumentationen).
- Zum Schutz des Vertrauensverhältnisses zwischen Arzt und Patienten ist das für die richterliche Überzeugungsbildung gebotene Regelbeweismaß auf die **„größtmögliche Wahrscheinlichkeit" reduziert.**

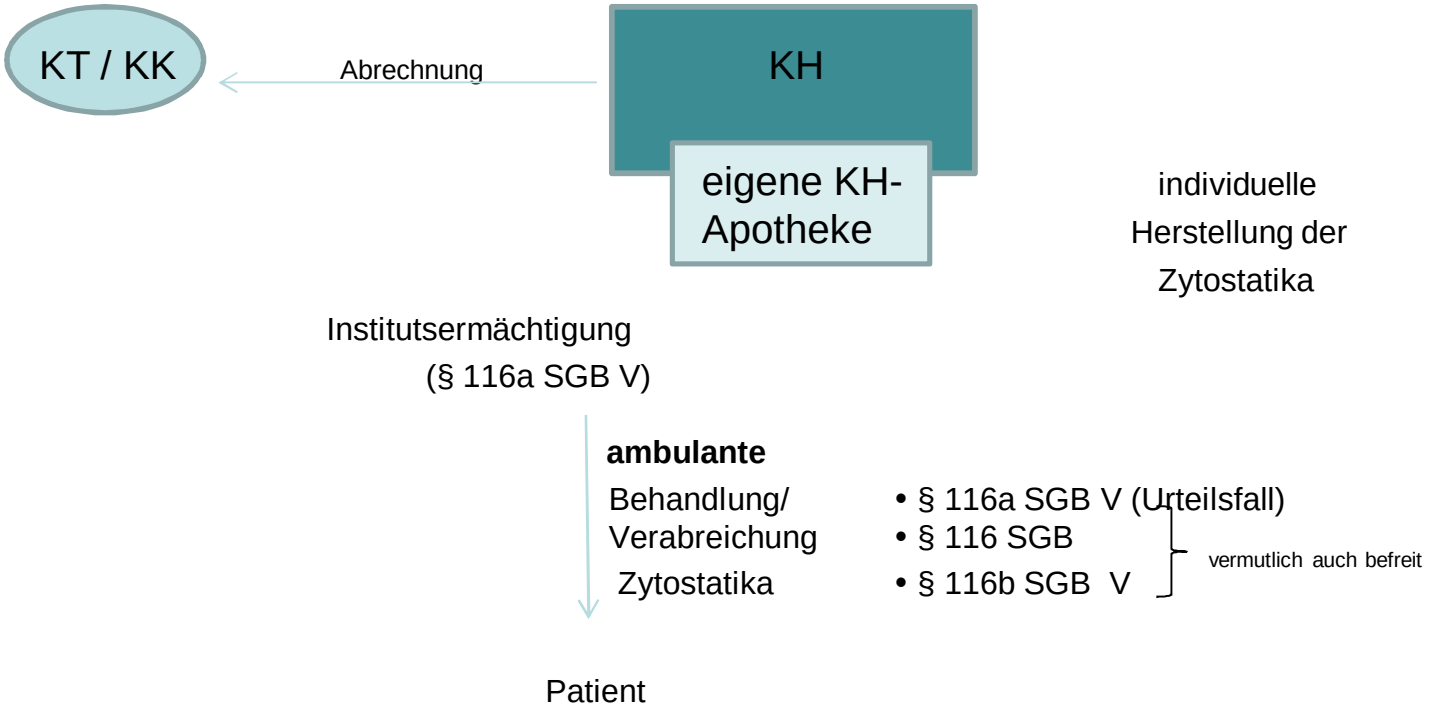
➢ Die Besprechungsentscheidungen folgen der ständigen Rechtsprechung von EuGH und BFH zur Auslegung des § 4 Nr. 14 UStG.

2. Umsatzsteuer bei medizinischen Leistungen

BFH v. 19.3.15 zu Zahnaufhellungen

- Folgebehandlungen ärztlicher Heilbehandlungen befreit, auch wenn lediglich ästhetischer Art: Beseitigung negativer Folgen der Vorbehandlung
- Bestätigung des FG S-H v. 9.10.2014: sämtliche Maßnahmen zur Wiederherstellung des ursprünglichen Zustands vor einer steuerbefreiten Heilbehandlung zu befreien
- Abgrenzung:
  - Dentalkosmetik in Form von Bleaching oder Setzen von Schmucksteinen vs.
  - Zahnreinigung bei Routinekontrolle

2. Umsatzsteuerfreiheit bei medizinischen Leistungen Zytostatika, BFH-Urteil v. 24.09.2014 (VR 19/11)



⇨ umsatzsteuerfrei ?

2. Umsatzsteuerfreiheit bei medizinischen Leistungen

OFD NRW vom 29.07.2015 zu Zytostatika

- Die amtliche Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 24.09.2014 (V R 29/11) wurde mit **begleitendem BMF-Schreiben beschlossen.**
- Die Grundsätze des BFH-Urteils sollen nur auf Sachverhalte Anwendung finden, die mit denen des Urteilsfalls vergleichbar sind.
- Eine Berufung auf das Urteil und eine Anwendung der Grundsätze in vergleichbaren Fällen ist bereits jetzt (vor Ergehen des angekündigten BMF-Schreibens) möglich.
- Die Grundsätze des BFH-Urteils sollen voraussichtlich in allen offenen Fällen anzuwenden sein; insbesondere für Zwecke des Vorsteuerabzugs soll im Rahmen des begleitenden BMF-Schreibens eine **Nichtbeanstandungsregelung getroffen werden.**
- Zudem soll die Möglichkeit eines **vereinfachten Rechnungsberichtigungsverfahrens geprüft werden.**

3. Verpflegungsumsätze von ambulanten Patienten

FG Berlin ï Brandenburg v. 14.01.2015 (7 K 7391/11)

Sachverhalt:

- GmbH (U-Zweck: ambulante Versorgung von Patienten und Erbringen sämtlicher damit zusammenhängender Leistungen) erzielte Einnahmen aus ambulanten Pflegeleistungen (KK/PK, PSI-III), aus Verpflegung und Betreuungspauschalen
- **Vielzahl der Patienten waren Bewohner von (ggf. möblierten) Appartements eines** Dritten (Mietvertrag mit ĂWarmmieteñincl. Reinigung)
- Pflegebedarf wurde bedarfsweise durch GmbH angeboten
- Auf Wunsch Betreuungsvertrag (Nachtservice, Veranstaltungen, Gemeinschaftsraum, Vermittlung und Beratungsservice), ggf. Urlaubspflege
- Auf Wunsch Verpflegung (Auslieferung durch externen Caterer), bei Pflegefällen auch Verabreichung der Speisen durch Mitarbeiter der GmbH
- Miete und Verpflegung wurden insgesamt nicht durch die Krankenkassen (PK) gezahlt
- **GmbH: auch Entgelte für Verpflegung nach § 4 Nr. 16 e UStG umsatzsteuerfrei behandelt**

3. Verpflegungsumsätze von ambulanten Patienten
FG Berlin ï Brandenburg v. 14.01.2015 (7 K 7391/11)

Betriebsprüfung: nur Behandlungspflege USt-frei;

- Verpflegung als ĂLieferungñ7 % und Getränke 19 %, weil diese nicht in den ambulanten Pflegekosten enthalten ist
- Kein eng verbundener Umsatz, außerdem Konkurrenz zu anderen Unternehmen, daher zusätzliche Einnahmeerzielung

3. Verpflegungsumsätze von ambulanten Patienten

Entscheidung des Finanzgerichts:

- Klägerin erfüllt unstreitig die Voraussetzungen des § 4 Nr. 16 Buchst. e) UStG.
- Verpflegungsumsätze stellen mit der Einrichtung zur Pflege **eng verbundene Umsätze** i. S. d. § 4 Nr. 16 e) UStG dar (oder unterliegen bei nicht pflegebedürftigen Personen der Kleinunternehmer Regelung nach § 19 UStG).
- Die Vereinbarung der Verpflegung und der Leistung der Pflege und Betreuung in **getrennten Verträgen** stehen zwar der Annahme einer einheitlichen Leistung, aber nicht der Beurteilung als eng verbundener Umsatz entgegen.
- Die Befreiungsvorschrift erfordert nicht die durch eine Pflegestufe erkennbare qualifizierte Pflegebedürftigkeit der versorgten Patienten.

3. Verpflegungsumsätze von ambulanten Patienten

Begründung des Finanzgerichts:

- Leistungen eines ambulanten Pflegedienstes zur **hauswirtschaftlichen Versorgung kranker und hilfsbedürftiger Personen sind als Leistungen zur** Haushaltshilfe, die von Versicherungsträgern gemäß § 38 SGB V anerkannt werden, als **eng mit dem Betrieb der Einrichtung zusammenhängend anzusehen.**
- Zu diesen Leistungen gehören der **Einkauf und die Zubereitung der Mahlzeiten.** Dies kann auch durch Lieferung von fertig zubereiteten Speisen erfüllt werden.
- Die Versorgung mit Essen/Getränken gehört zu den bei pflegebedürftigen Personen sicherzustellenden **Grundbedürfnissen, wenn sie dabei Unterstützung benötigen.**
- **Nicht erforderlich, dass die Nutzer des Verpflegungsservices selbst eine Pflegestufe zuerkannt bekommen haben.**

3. Verpflegungsumsätze von ambulanten Patienten

Fortsetzung Begründung des Finanzgerichts:

- **Unschädlich ist hierbei, dass die pflegebedürftige Person ihr Essen aufgrund eines** eigenen von ihr **mit einem Caterer abgeschlossenen Vertrages bezieht.**
- Eine **gewisse Konkurrenz zu Unternehmen, die hauswirtschaftliche DL anbieten,** ist hinzunehmen und noch mit dem Begünstigungszweck vereinbar. Zudem verhält sich die Klägerin nicht wie andere Essenslieferanten im Wettbewerb, da sie die Verpflegungsleistungen nur den von ihr betreuten Personen anbietet (kein eigener Marktauftritt, kein Gewinnaufschlag).
- Revision zugelassen.

4. Personalgestellung

EuGH-Urteil v. 12.03.2015 (C-594/13)

Personalgestellung von examinierten Pflegekräften durch Zeitarbeitsfirma

Feststellungen des EuGH:

- Begriffe in Art. 132 MWStSystRL sind eng auszulegen, innerstaatliches Recht, Regeln aufzustellen, nach denen Einrichtungen Anerkennung gewährt werden kann. **Personal kann nicht als** Einrichtung anerkannt werden.
- Eine OHG kann als „Einrichtung" angesehen werden, jedoch ist die Wortfolge „mit sozialem Charakter" nicht erfüllt, da die Gestellung von Pflegekräften keine Gemeinwohldienstleistung darstellt.

⇨ Frage, ob die Berufsqualifikation über die Steuerbegünstigung entscheiden kann, bleibt weiterhin ungeklärt.

⇨ Das Ziel der Regelung – die Begünstigung entsprechend dem Gemeinwohl dienender Leistungen – wurde verfehlt.

5. Umsatzsteuerliche Organschaft

Relevant aufgrund Vermeidung einer Kostenbelastung durch Organschaft

- Typischerweise konzerninterner Leistungsaustausch unter Einschluss der Personengesellschaft(en) als Leistungserbringer und/oder Leistungsempfänger (z.B. Dienstleistungen jeder Art)
- Bei steuerfreien Ausgangsleistungen der Empfängergesellschaft: kein oder nur beschränkter Vorsteuerabzug
- Regelmäßige Vermeidung der hieraus resultierenden Kostenbelastung durch Etablierung eines umsatzsteuerlichen Organkreises
  - nicht umsatzsteuerbarer innerkonzernlicher Leistungsaustausch
- Frage: Erstreckung des umsatzsteuerlichen Organkreises außer auf Kapitalgesellschaften als Organgesellschaften auch auf Personengesellschaften, insbes. GmbH & Co. KG ?

Organträger
(Ustl. Unternehmer sämtlicher Rechtsformen, auch: Personengesellschaften!!)

Finanzielle Eingliederung

Wirtschaftliche Eingliederung

Organisatorische Eingliederung

Organgesellschaft

§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG

Nur „**juristische** Personen"
insbesondere Kapitalgesellschaften

BFH V R 25/13, XI R 17/11, XI R 38/12

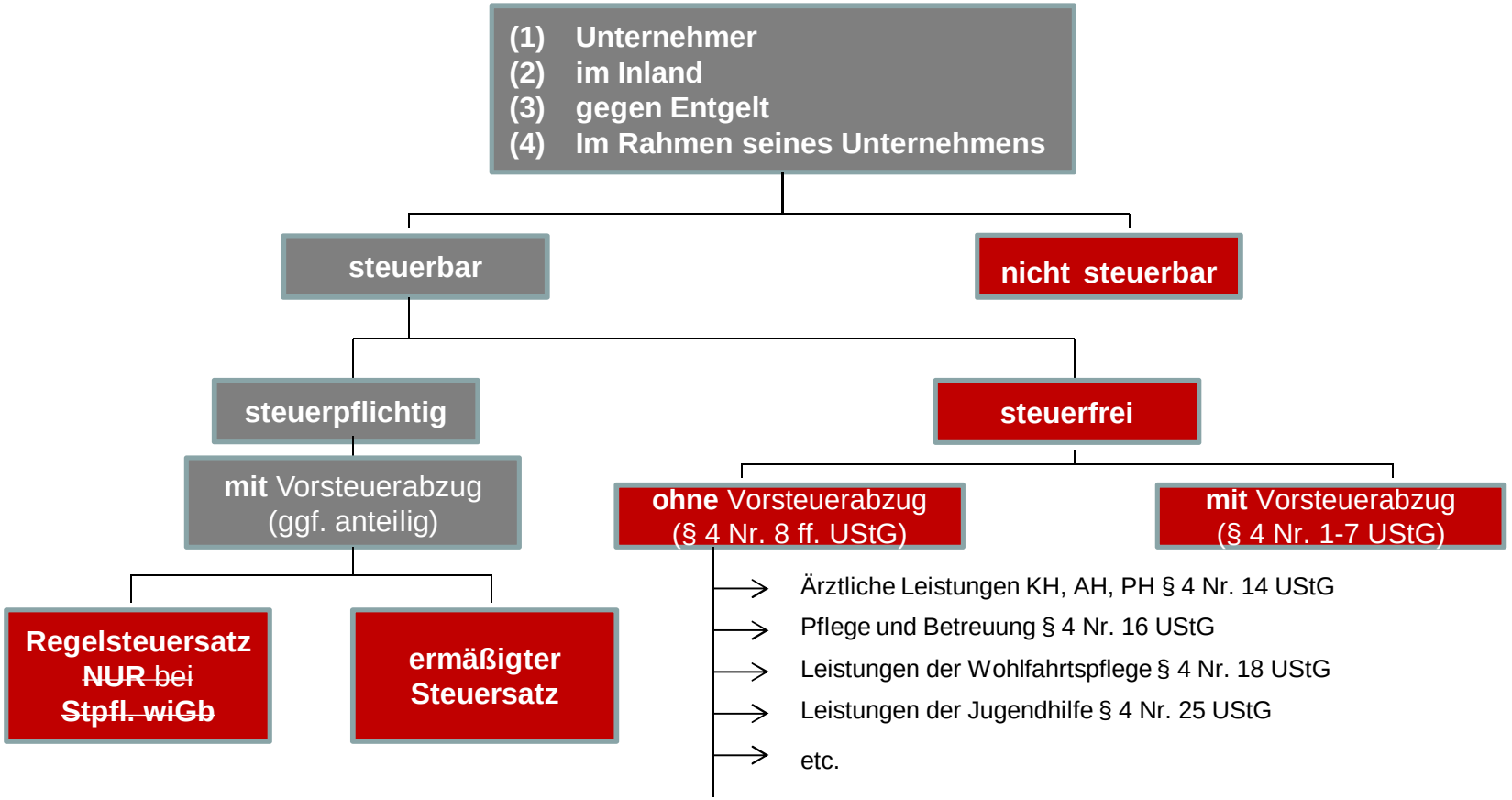
(EuGH vom 16.07.2015, C-109/14, Larentia + Minerva und Marenave); Wiederaufnahme V R 25/13 durch VFH nach Beschluss vom 22.07.2015;
„jedenfallsñauch „**kapitalistisch strukturierte Personengesellschaftenñ**

5. Umsatzsteuerliche Organschaft

Aktuelle EuGH-Rechtsprechung C-108/14, C-109/14 (Larentia + Minerva)

- Das deutsche nationale UStG entspricht nicht dem Unionsrecht
- Unionsrecht lässt den Mitgliedstaaten keinen Spielraum, Personengesellschaften wie z. B. eine GmbH & Co. KG von einer Organschaft auszuschließen
- Ausschluss könne allenfalls mit Art. 11 Abs. 2 MwStSystRL (Vermeidung von Steuerhinterziehung) begründet werden
- Ob der Ausschluss einer Personengesellschaft diesem Ziel dient, sei aber vom nationalen Recht, also dem BFH, zu prüfen
- Auch wenn sich Unternehmer nicht direkt auf das Unionsrecht berufen dürfen, so können sie wenigstens eine unionsrechtskonforme Auslegung von der Finanzbehörde einfordern

6. Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Behindertenhilfe / Integrationsprojekten



6. Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Behindertenhilfe / Integrationsprojekte

Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes - § 12 Abs. 2 UStG

Die Umsatzsteuer ermäßigt sich auf 7 % für folgende Umsätze:

[é]

8. a) die Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und **unmittelbar** gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (§§51 bis 68 der Abgabenordnung). [2]Das gilt **nicht** für Leistungen, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden.

[3]Für Leistungen, die im Rahmen eines Zweckbetriebs ausgeführt werden, **gilt Satz 1 nur, wenn der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von** Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden**, oder wenn die Körperschaft mit** diesen Leistungen ihrer in den **§§ 66 bis 68 der Abgabenordnung bezeichneten Zweckbetriebe ihre steuerbegünstigten satzungsgemäßen** Zwecke **selbst verwirklicht, é**

6. Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Behindertenhilfe / Integrationsprojekte
§ 12 (2) Nr. 8a Satz 3 UStG

ideeller Bereich	wiGB	Vermögens-Verwaltung	Zweckbetrieb
⇨ nicht steuerbar	19 % (soweit nicht steuerfrei) Ggf. 7 % nach anderen Vorschriften Bspw. § 12 (2) Nr. 1 Anlage 2 UStG	Steuerfrei? Sonst 7 % (?) > fraglich wegen BFH 20.03.2014	7 % je nach Art / §§-AO des Zweckbetriebs, sonst 19%

6. Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Behindertenhilfe / Integrationsprojekte

Besteuerung von sonstigen Dienstleistungen

Abschn. 12.9 Abs. 12 Sätze 1, 2, 4 und 5 UStAE:

1) Bei Werkstätten für behinderte Menschen gehört der **Verkauf von Waren, die in** einer Werkstätte für behinderte Menschen **selbst hergestellt** worden sind, zum **Zweckbetrieb.**

2) Aus **Vereinfachungsgründen kann davon ausgegangen werden, dass der** Zweckbetrieb ÄWerkstatt für behinderte Menschenñ mit dem Verkauf dieser Waren sowie von zum Zwecke der Be- oder Verarbeitung zugekaufter Waren **nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dient, wenn die** Wertschöpfung durch die Werkstatt für behinderte Menschen **mehr als 10 Prozent** des Nettowerts (Bemessungsgrundlage) der zugekauften Waren beträgt.

3) Mit sonstigen Leistungen, die keine Werkleistungen sind, **werden die steuerbegünstigten Zwecke der Einrichtung im Allgemeinen nicht** verwirklicht, da ihnen das dem Begriff einer Werkstatt innewohnende Element der Herstellung oder Be-/ Verarbeitung fehlt.

4) Sofern **sonstige Leistungen ausnahmsweise** von einem Zweckbetrieb im Sinne des § 68 Nr. 3 a AO ausgeführt werden sowie bei Werkleistungen gelten hinsichtlich der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes die folgenden Ausführungen für Zweckbetriebe nach § 68 Nr. 3 c AO entsprechend.

6. Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Behindertenhilfe / Integrationsprojekte

Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes

Abschn. 12.9 (Abs. 13) UStAE:
Integrationsprojekte mit sonstigen Leistungen und Werkleistungen - da ihnen insoweit das Element der Herstellung und Be-/Verarbeitung fehlt -é .können mit der Ausführung ihrer Leistungen **keine steuerbegünstigten Zwecke (unmittelbar)** erfüllen ï daher ist grundsätzlich **zu prüfen**, ob die **Einrichtung insoweit der Erzielung zusätzlicher Einnahmen** dient:

19 % - Annahme bei		**7 % oder 19 % - Anhaltspunkte bei**
1. Entleihung von Zeitarbeitsfirmen		3. Fehlen ausreichender Geschäftseinrichtung
2. Zwischenschaltung für andere nicht gemein-nützige Unternehmen		4. Nutzung als Werbemittel
		5. Leistungen an Kunden ohne Vorsteuerabzug
		6. Fehlen sozialer Betreuung
		7. Beschäftigung überwiegend in Hilfsfunktionen, statt im eigentlichen Erwerbsbereich

Einzelgewichtung der Kriterien für 7 % oder 19 %
⇨ durch Finanzverwaltung (Kriterien 3 - 7 nicht kumulativ),
⇨ Billigkeitsregelung: **Anhaltspunkte ohne Bedeutung, wenn Gesamtumsatz** kleiner als Umsatz je AN x Tú17,5 oder Vorteil 7%-19% < Zuwendungen Dritter

6. Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Behindertenhilfe / Integrationsprojekte

Werkstatt

Produktion (Wertschöpfung > 10 %)	Handel (zugekauft) einschl. Produktion mit Wertschöpfung < 10 %	Dienstleistungen
>>>> Zweckbetrieb § 68 Nr. 3 a AO <<<<		
7 %	7 % oder 19 %?	7 % oder 19 %?

- Hinsichtlich der Anwendbarkeit der Ausnahmeregelung zum ermäßigten Steuersatz auf Dienst- und Handelsleistungen von WfbM **und Integrationsunternehmen auf** der Grundlage des Abschn. 12.9 Abs. 12 Satz 5 UStAE besteht in einzelnen Bundesländern (seit kurzem) offensichtlich ein unterschiedliches Verständnis
- Klärung durch das BMF demnächst erwartet

7. Aktuelles zum Vorsteuerabzug

BFH vom 22.04.2015 ï XI R 10/14

Finanzierung durch Zuschüsse

Leistungen I

Arbeitsförderungs-, Qualifizierungs- und Weiterbildungsprojekte für Frauen, Jugendliche, Schwerbehinderte, Langzeitarbeitslose und andere

7. Aktuelles zum Vorsteuerabzug

BFH vom 22.04.2015 – XI R 10/14 – Ergebnis:

- Zuschüsse (für Leistungen I) sind umsatzsteuerbare Leistungen des Vereins, wenn Leistungen derart mit Zahlungen verknüpft sind, dass sie sich auf Erlangung der Zahlungen richten
  - Steuerbarer Umsatz in Form einer Leistung gegen Entgelt i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
  - Subventionen sind Entgelt i. S. d. § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG
  - Keine Leistung gegen Entgelt liegt vor, wenn Zuschuss lediglich der Förderung des Zahlungsempfängers im allgemeinen Interesse dient und keinen Gegenwert für steuerbare Leistung darstellt
  - **Zuschüsse zählen auch zum geschätzten Gesamtumsatz bei Vorsteueraufteilung aufgrund steuerbarer und nicht steuerbarer Tätigkeiten**

7. Aktuelles zum Vorsteuerabzug

BFH vom 22.04.2015 – XI R 10/14 – Ergebnis:

Unerheblich für die Annahme eines Leistungsaustausches:

- Verwirklichung der Satzungszwecke, denn wirtschaftliche Tätigkeit wird nicht durch gleichzeitig verfolgte ideelle Tätigkeit verdrängt
- Rechtsform des Unternehmers
- Bezeichnung der Zuwendung
- Entgelt = Wert der Leistung
- Bei Aufgabenübernahme:
  Pflichtaufgabe oder freiwillige Aufgabe

7. Aktuelles zum Vorsteuerabzug

Gestufter Vorsteuerabzug

Zweckbetriebe der Behindertenhilfe nach § 68 Nr. 3 AO

Berufliche Qualifizierung	Arbeitsbegleitende Betreuung	Beschäftigung
		Ausfluss der Beschäftigung: Produktion, Handel oder Dienstleistungen:

Zweckbetrieb - Ertragssteuerfreiheit

z. B. § 4 Nr. 21/22 **UStG (frei)**	§ 4 Nr. 15b / 18 **UStG (frei)**	§ 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG **7 % oder 19 %?**

1. Stufe: Insoweit kein Vorsteuerabzug

Insoweit grds. 100 % Vorsteuerabzug

Gemischte Aufwendungen

2. Stufe: Vorsteuerschlüssel ermitteln: Umsatzverhältnis (Zuschüsse?) oder andere Kriterien

7. Aktuelles zum Vorsteuerabzug

Rückwirkende Berichtigung der Rechnung

Fragestellung:

Bis wann und unter welchen Umständen ist eine Rechnungskorrektur ggf. auch rückwirkend möglich?

EuGH:

- Nach **EuGH v. 15.07.2010 (C-368/09) ist es grds.** zulässig eine Rechnung (für Zwecke des Vorsteuerabzugs) zu berichtigen, so dass die Berichtigungen auf den Zeitpunkt zurückwirkt, in dem die ursprüngliche Rechnung ausgestellt wurde.
- Das Urteil vom **EuGH v. 08.05.2013 (C-271/12)** bestätigt diese Auffassung und konkretisiert die Voraussetzungen hierfür. Demnach muss die ursprüngliche Rechnung bereits die Grundangaben enthalten (= ordnungsgemäß sein) und die Berichtigung erfolgen, **bevor die Entscheidung der** zuständigen Finanzbehörde vorliegt.

7. Aktuelles zum Vorsteuerabzug

Auffassung der Finanzverwaltung:

- Obwohl der EuGH als auch die nationale Rechtsprechung die Auffassung vertreten, dass eine rückwirkende Rechnungskorrektur für Zwecke des Vorsteuerabzugs grundsätzlich möglich ist, lehnt die deutsche Finanzverwaltung eine solche weiterhin ab.
- Dies hat vor allem Auswirkungen auf die Verzinsungspflicht gemäß § 233a AO.
- Damit sind in der Praxis (weiterhin) regelmäßig Nachzahlungszinsen in Höhe von 6 % jährlich verbunden, wenn beispielsweise fehlerhafte Rechnungen im Rahmen einer Betriebsprüfung korrigiert werden müssen.

7. Aktuelles zum Vorsteuerabzug

Unrichtiger bzw. unberechtigter Steuerausweis

Aktuelle Stellungnahme durch BFH (Beschluss v. 19.05.2015):

- ÄDer BFH hat mehrfach entschieden, dass die aufgrund unzutreffenden Steuerausweises in einer Rechnung nach §14c Abs. 2 UStG n. F. entstandene Umsatzsteuerschuld bis zu einer ï **ohne Rückwirkung eintretenden** ï **Berichtigung des Steuerabzugs besteht.**
- Aus der ausdrücklichen Verweisung in §14c UStG auf §17 Abs. 1 UStG ergebe sich, dass sich die Rechnungsberichtigung **erst für den Besteuerungszeitraum der Berichtigung ohne Rücksicht auf den** Besteuerungszeitraum der Rechnungserteilung auswirkt.ñ

- Ein Unternehmer kann eine Rechnung nicht mit Rückwirkung berichtigen, wenn er in dieser zu Unrecht Umsatzsteuer ausgewiesen hat (§14c UStG).
- Eine **rückwirkende Rechnungsberichtigung kann es allenfalls im Rahmen des Vorsteuerabzugs geben.**

8. Umsatzsteuerfreiheit privater Krankenhausbetreiber

BFH 23.10.2014 ï VR 20/14

Sachverhalt:

- Betrieb einer Klinik für Psychotherapie in 2009 durch K-GmbH, welche nicht die Voraussetzungen des §108 SGB V erfüllte.
- Steuerfreie Umsätze nach §4 Nr. 16 UStG a. F. in den Vorjahren, da > 40 % der Leistungen an Versicherte gesetzlicher Krankenkassen gingen.
- Aufgrund der Neuregelung nach §4 Nr. 14 lit. b UStG, Behandlung der Umsätze durch das Finanzamt in 2009 als steuerpflichtig.

Entscheidung des Bundesfinanzhofs

- Bestätigung durch den BFH, dass Regelung des §4 Nr. 14 lit. b Satz 2 lit. aa UStG i. V. m. §§108, 109 SGB V unionsrechtswidrig.
- Berufung der K-GmbH auf Steuerfreiheit nach Art. 132 Abs. 1 lit. b MwStSystRL zulässig.

8. Umsatzsteuerfreiheit privater Krankenhausbetreiber

- Umdenken notwendig (Meurer/OFD-NRW)
  - Auftrag des EuGH an Behörden und Gerichte bei der Prüfung der Steuerbefreiung: Grundsätzliche Beachtung des mit den Tätigkeiten verbundenen Gemeinwohlinteresses:
    - Kommen andere Anbieter mit den gleichen Tätigkeiten bereits in den Genuss einer ähnlichen Anerkennung ?
    - Werden die Kosten der Leistungen zum großen Teil von Krankenkassen oder anderen Einrichtungen der sozialen Sicherheit übernommen ?
  - Beachtung der Besonderheiten der entschiedenen Einzelfälle:
    - Vergleichbarkeit mit Plankrankenhäusern hinsichtlich der Regelausstattung: Einbettzimmer durch Fachrichtung Psychiatrie / Psychotherapie bedingt und hierbei auch GKV- und PKV-Patienten unterschiedslos behandelt
    - Anerkennung ambulant und stationär erbrachter chirurgischer Leistungen wegen spezifischen Regelwerks / Gemeinwohlinteresse