



Newsletter „Umsatzsteuer-Info“ Juli 2015

In dieser Ausgabe:

Aus der Rechtsprechung	1
Umtausch ist keine entgeltliche Lieferung	1
Neues zur „Geschäftsveräußerung im Ganzen“	2
Abkürzungsverzeichnis	5
Veranstaltungshinweise	6
Broschürenhinweis	6

Aus der Rechtsprechung

Umtausch ist keine entgeltliche Lieferung

Der BFH hat mit Beschluss vom 14. April 2015¹ entschieden, dass ein Umtausch keine entgeltliche Lieferung auslöst. Wird aufgrund einer mangelhaften Ware eine Ersatzlieferung – ohne Zuzahlung – getätigt, liegt demgemäß ein nicht steuerbarer Umsatz vor.

Im Beschlussfall hat ein Unternehmer (Abnehmer) in 2005 eine Warenlieferung gegen Entgelt bezogen, die mangelhaft war. Im Streitjahr 2006 kam es zu einer Ersatzlieferung aus Gründen der Nacherfüllung. Aus einer Rechnung, die für die Ersatzlieferung erteilt wurde, nahm der Leistungsempfänger einen Vorsteuerabzug vor.

Das Niedersächsische Finanzgericht hat mit Urteil vom 30. Oktober 2014² diesen Vorsteuerabzug für unzulässig erklärt. Der BFH schloss sich dieser Auffassung an.

Wird ein Teilstück, das sich nach dem Kauf als mangelhaft erweist, durch ein gebrauchsfähiges Teilstück derselben Art ersetzt, ohne dass eine Zuzahlung erfolgt, liegt ein nicht steuerbarer Umtausch vor.

Hierdurch kommt es nicht zu einem Verstoß gegen den Grundsatz der (Belastungs-) Neutralität, wenn für einen Leistungsbezug kein Vorsteuerbetrag abgezogen werden darf, während die vom leistenden Unternehmer ausgeführten Lieferungen steuerpflichtig sind. Bei einer Ersatzlieferung bleibt der Abnehmer aus der für die ursprüngliche Lieferung in 2005 ausgestellten Rechnung zum Vorsteuerabzug berechtigt, solange und soweit wegen Zahlungsverweigerung kein Fall der Uneinbringlichkeit³ vorliegt. Ein Vorsteuerabzug aus einer gesonderten Rechnung über die Ersatzlieferung kommt demgegenüber nicht in Betracht.

¹ V B 150/14, BFH/NV 2015, 1012

² 16 K 106/13

³ Siehe § 17 Absatz 2 Nr. 1 UStG

Praxishinweis

Eine (ursprüngliche) Lieferung kann durch Rückgabe des Liefergegenstands rückgängig gemacht werden. Zu unterscheiden sind die Rückgängigmachung einer Lieferung, der Umtausch oder die Rücklieferung:

Bei einer Rückgängigmachung der Lieferung erhält der Lieferer den Gegenstand endgültig zurück. Der Lieferungsempfänger gibt den empfangenen Gegenstand in Rückabwicklung des Umsatzgeschäfts zurück. In diesem Fall ist das ursprüngliche Entgelt zurückzugewähren. Erst im Besteuerungszeitraum der Rückübertragung der Verfügungsmacht sind beim Leistenden die Umsatzsteuer und beim Leistungsempfänger die Vorsteuer⁴ zu korrigieren.⁵

Bei einem Umtausch wird der ursprüngliche Gegenstand durch einen anderen unter Rückgabe des ersten ausgetauscht. Ist Grundlage dafür die ursprüngliche Erwerbsvereinbarung, liegen umsatzsteuerrechtlich keine Rückgängigmachung der ersten Lieferung und keine neue Lieferung vor. Etwas anderes gilt nur, wenn ein anderer als der ursprüngliche Kaufpreis vereinbart wird. In diesem Fall tritt eine Änderung des Entgelts ein, da der gelieferte Gegenstand nicht nur gegen einen anderen ausgetauscht wird, sondern die Umtauschware kostet mehr oder weniger als die zurückgegebene. Leistet der Abnehmer, der umtauscht, eine Zuzahlung, so liegt ein weiteres Entgelt vor; erhält er eine Rückzahlung, so handelt es sich um eine Entgeltminderung.

Gehen die Beteiligten ein neues Umsatzgeschäft ein, indem der Empfänger der Hinlieferung dem ursprünglichen Lieferer die Verfügungsmacht an dem hingelieferten Gegenstand in Erwartung einer Gegenleistung überträgt, liegt eine Rücklieferung vor. Dies ist zum Beispiel dann der Fall, wenn der Umzugsunternehmer dem Abnehmer Umzugskartons überlässt mit der Zusage, sie bei Rückgabe zur Hälfte des Preises zurückzunehmen. Sobald sich Lieferer und Abnehmer nach Ausführung der Lieferung aufgrund einer neuen Vereinbarung auf eine Rücklieferung einigen, folgt der ersten steuerbaren Hinlieferung eine ebenso steuerbare Rücklieferung an den Abnehmer.

Neues zur „Geschäftsveräußerung im Ganzen“

Der BFH hat sich mit der Frage des Vorliegens einer nicht umsatzsteuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen auseinander gesetzt.⁶ Dem Urteilsfall in der Rechtssache XI R 42/13⁷ lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

Die Klägerin war eine GmbH. Gegenstand des Unternehmens war der Getränkehandel und ab Januar 2006 der Betrieb einer Gaststätte im ... Schützenhaus L unter der Bezeichnung „Schützenhaus L“.

Eigentümerin des Schützenhauses war eine Schützenbruderschaft T. Diese hatte die Räume - eine Gaststätte sowie Säle - , einen Biergarten und das Inventar (nebst angrenzender Wohnung) zunächst ab dem 1. März 2005 für die Dauer von zehn Jahren an A verpachtet. Die Regelungen des Pachtvertrages sahen unter anderem vor, dass der gastronomische Betrieb als „gut bürgerliches“ Lokal zu führen und dabei auf „gute Getränkepflege“ besonderer Wert zu legen sei, und dass für die Schützenbruderschaft bestimmte, genau beschriebene Veranstaltungen durchzuführen seien. Zudem war A verpflichtet, Fass- und Flaschenbier sowie alkoholfreie Getränke von der Klägerin zu beziehen.

⁴ § 17 Absatz 1 Sätze 1 und 2 UStG

⁵ § 17 Absatz 2 Nr. 3 UStG

⁶ § 1 Absatz 1a UStG, siehe auch OFD Karlsruhe v. 19.02.2015, S 7100 b

⁷ DB 2015, 959

A betrieb in der Gaststätte eine griechische Speisegaststätte. Die Schützenbruderschaft und A hoben nach neun Monaten den Pachtvertrag einvernehmlich zum 31. Dezember 2005 auf.

Mit Vertrag vom 17. Dezember 2005 verpachtete die Schützenbruderschaft sodann die Räume ab dem 1. Januar 2006 an die Klägerin unter der Auflage, dort eine Gaststätte zu führen. Das außerdem von der Schützenbruderschaft - entsprechend deren Vertragsverhältnis mit A - der Klägerin verpachtete Inventar des Schützenhauses umfasste die vollständige Inneneinrichtung der Gaststätte und der Säle wie Bestuhlung, Thekenanlagen, Lampen etc. mit Ausnahme der Kücheneinrichtung.

Am selben Tag schlossen die Klägerin und A eine „Übernahmevereinbarung“. Darin trafen sie Vereinbarungen unter anderem zum Übergang des Betriebs des Schützenhauses, zum Warenbestand, zur Gartenbestuhlung und zu bereits gebuchten Veranstaltungen. Die Klägerin übernahm außerdem Inventar in Höhe von 50.000 Euro zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer von A. Die „Übernahmevereinbarung“ wurde von A, einem Vertreter der Klägerin und dem Geschäftsführer der Schützenbruderschaft unterschrieben.

Mit Datum vom 1. Januar 2006 berechnete A unter der Bezeichnung „Schützenhaus L“ der Klägerin für den Verkauf der Betriebs- und Geschäftsausstattung des Schützenhaus L einen Betrag von 50.000 Euro zuzüglich Umsatzsteuer in Höhe von 8.000 Euro. Das übernommene Inventar bestand im Wesentlichen aus der Kücheneinrichtung sowie Geschirr und diversen Küchenartikeln; nicht dazu gehörten unter anderem der von A mitgenommene Wärmeschrank und der Speiseausgabewagen. A führte mit seinem bisherigen Personal ab dem 1. Januar 2006 ein griechisches Speiserestaurant in einem neu gepachteten Geschäftslokal im gleichen Ort.

Die Klägerin machte in ihrer Umsatzsteuerjahreserklärung 2006 die Umsatzsteuer in der von A erteilten Rechnung als Vorsteuer geltend. Nach einer Außenprüfung versagte das Finanzamt den Vorsteuerabzug, weil die Klägerin den Gaststättenbetrieb im Rahmen einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen erworben habe und die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer nicht von A geschuldet werde.⁸

Dieser Auffassung schloss sich der BFH nicht an.⁹ Er führte aus, es werde unzutreffend angenommen, dass der von der Klägerin geltend gemachte Vorsteuerabzug aus dem Erwerb des Inventars von A ausscheide, weil eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliege.

Eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung liegt vor, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht wird.¹⁰ Der erwerbende Unternehmer tritt an die Stelle des Veräußerers.¹¹

Praxishinweis

Diese Regelung soll entsprechend dem Unionsrecht die Übertragung von Unternehmen oder Unternehmensteilen erleichtern und vereinfachen. Der Erwerber muss dabei beabsichtigen, den über-

⁸ Siehe § 15 Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG

⁹ Zur Vorinstanz siehe FG Düsseldorf, Urteil v. 12.07.2013, 1 K 4421/10 U, EFG 2014, 1034

¹⁰ § 1 Absatz 1a Satz 2 UStG

¹¹ § 1 Absatz 1a Satz 3 UStG

tragenen Geschäftsbetrieb oder Unternehmensteil zu betreiben. Nicht begünstigt ist die sofortige Abwicklung der übernommenen Geschäftstätigkeit.¹²

Der Begriff des Teilvermögens bezieht sich nicht auf einen oder mehrere lose Bestandteile eines Unternehmens, sondern auf eine Kombination von ihnen, die zur Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ausreicht, auch wenn diese Tätigkeit nur Teil eines größeren Unternehmens ist, von dem sie abgespalten wurde.¹³

Im **Rahmen einer Gesamtwürdigung** ist es für die Annahme einer Geschäftsveräußerung entscheidend, ob das übertragene Unternehmensvermögen als hinreichendes Ganzes die Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ermöglicht und ob die vor und nach der Übertragung ausgeübten Tätigkeiten übereinstimmen oder sich hinreichend ähneln. Es kommt insoweit nicht darauf an, ob beim Veräußerer eine eigenständige betriebliche Organisation vorlag, sondern vielmehr darauf, ob ein Teilvermögen übertragen wird, das vom Erwerber als selbständiges Unternehmen fortgeführt werden kann; die organisatorischen Verhältnisse beim Veräußerer sind damit unmaßgeblich.

Ausgehend von diesen Grundsätzen liegt im vorliegenden Fall keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, da zu Unrecht auch die Verpachtung der Räume einschließlich des Inventars von der Schützenbruderschaft in die Betrachtung einbezogen wurde.

Die Klägerin hat mit der Anschaffung der Kücheneinrichtung nebst Geschirr und sonstigen Küchenartikeln von A keinen selbständigen Unternehmensteil erworben, der sie in die Lage versetzt hätte, die Gaststätte zu betreiben. Eine Kücheneinrichtung, Geschirr und diverse Küchenartikel sind kein abgespaltener, selbständiger Teil des Unternehmens des A. Es wurden nur einzelne zum Betrieb einer Gaststätte notwendige Gegenstände von A an die Klägerin veräußert. Davon sind auch die Vertragsparteien ausgegangen.

Zum Betrieb der Gaststätte durch die Klägerin war vielmehr noch der Abschluss des Pachtvertrages mit der Schützenbruderschaft erforderlich, der neben der Überlassung der Räume für die Gaststätte auch die pachtweise Überlassung wesentlichen Inventars an die Klägerin vorsah.

Die Vereinbarungen dieses Pachtvertrages dürfen aber nicht mit der Veräußerung des Inventars durch A in einen Vorgang zusammengefasst werden. Diese sind Gegenstand einer weiteren – davon zu unterscheidenden – umsatzsteuerrechtlichen Leistungsbeziehung zwischen der Schützenbruderschaft und der Klägerin.

Praxishinweis

Diese Rechtsfolge ergibt sich auch daraus, dass nach § 1 Absatz 1a Satz 3 EStG „der erwerbende Unternehmer an die Stelle des Veräußerers“ tritt und die Formulierung „Übertragender“ nur im Singular verwandt wird.¹⁴

¹² Siehe BFH-Urteil v. 19.12.2012, XI R 38/10, BStBl II 2013, 1053, Rz. 53

¹³ Siehe BFH-Urteil v. 19.12.2012, XI R 38/10, BStBl II 2013, 1053, Rz. 35

¹⁴ Siehe auch EuGH-Urteil v. 30.05.2013, C-651/11, DStR 2013, 1166

Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes, Zeitschrift (Hau- fe-Verlag)
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FA	Finanzamt
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
GmbHG	GmbH-Gesetz
HGB	Handelsgesetzbuch
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
JStG	Jahressteuergesetz
LSt	Lohnsteuer
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
MwStSystRL	Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStAE	Umsatzsteuer-Anwendungserlass
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
USt-IdNr.	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung

Veranstaltungshinweise

Dauerbrenner: Geldwerte Vorteile - Update 2015/2016

Dienstag, 8. September 2015, 09:00 - 13:00 Uhr, IHK Köln, Camphausen-Saal, Preis: 80 Euro

Montag, 14. September 2015, 13:00 - 17:00 Uhr, IHK Köln, Camphausen-Saal, Preis: 80 Euro

Weitere Informationen und die Möglichkeit, sich online anzumelden, finden Sie im Internet unter der [Dok.-Nr. 90779 \(08.09.2015\)](#) und [Dok.-Nr. 90780 \(14.09.2015\)](#).

Broschürenhinweis

Über folgenden Link gelangen Sie zum [DIHK-Broschürenprogramm](#). Dort können Sie sich über aktuelle Broschüren rund um das Thema Steuern informieren.

Neu: Broschüre „Realsteuer-Hebesätze 1985 - 2015“ wurde aktualisiert

Der Gewerbesteuer-Hebesatz einer Stadt oder Gemeinde stellt - neben einer Reihe weiterer Kriterien - einen wichtigen Standortfaktor dar. Die Industrie- und Handelskammer zu Köln hat die Liste der Realsteuer-Hebesätze in Nordrhein-Westfalen bis zum Jahr 2015 aktualisiert. Die Dokumentation enthält die Hebesätze der Grundsteuer B und der Gewerbesteuer für alle nordrhein-westfälischen Städte und Gemeinden. Die Hebesatzliste ist kostenlos.

Ein Nachdruck oder Vervielfältigung, auch auszugsweise, auf Papier und elektronischen Datenträgern sowie Einspeisung in Datennetze ist nur mit Genehmigung des Herausgebers gestattet. Alle Angaben wurden mit größter Sorgfalt erarbeitet und zusammengestellt. Für die Richtigkeit und Vollständigkeit des Inhalts sowie für zwischenzeitliche Änderungen übernimmt die IHK keine Gewähr.

Verfasser: Diplom-Finanzwirt Michael Seifert, Steuerberater, Troisdorf

Ihre Ansprechpartner für weitere steuerliche Auskünfte:

Dr. Tobias Rolfes
Tel. +49 221 1640-305
Fax +49 221 1640-349
E-Mail: tobias.rolfes@koeln.ihk.de

Dr. Timmy Wengerofsky
Tel. +49 221 1640-307
Fax +49 221 1640-369
E-Mail: timmy.wengerofsky@koeln.ihk.de

Ihre Ansprechpartnerin für organisatorische Auskünfte:

Beate Konik
Tel. +49 221 1640-304
Fax +49 221 1640-369
E-Mail: beate.konik@koeln.ihk.de

ViSdP:

Achim Hoffmann
Tel. +49 221 1640-302
Fax +49 221 1640-369
E-Mail: achim.hoffmann@koeln.ihk.de

Industrie- und Handelskammer zu Köln
Unter Sachsenhausen 10-26
50667 Köln
www.ihk-koeln.de