



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Aktuelle Praxisprobleme in der Umsatzsteuer

Hinweise an das BMF und

die obersten Finanzbehörden der Länder

Gliederung

Kurzüberblick zu den einzelnen Themen

- 1. Umsatzsteuerrechtliche Organschaft**
- 2. Vereinfachung der elektronischen Rechnungsstellung**
- 3. Vorsteuervergütungsverfahren**
- 4. Erstattung der Sondervorauszahlung**
- 5. Rückwirkende Rechnungskorrektur und Vorsteuerabzug**
- 6. Leistungsort bei Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück**

Kurzüberblick zu den einzelnen Themen

Umsatzsteuerrechtliche Organschaft

Am 7. März 2013 wurde das BMF-Schreiben zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft (organisatorische Eingliederung) veröffentlicht. Neben dem Regelfall der personellen Verflechtung kann sich die organisatorische Eingliederung auch daraus ergeben, dass leitende Mitarbeiter des Organträgers als Geschäftsführer in der Organgesellschaft tätig sind. Die Bundessteuerberaterkammer hält es für dringend erforderlich eine entsprechende Klarstellung vorzunehmen, was unter dem Begriff des leitenden Mitarbeiters zu verstehen ist.

Vereinfachung der elektronischen Rechnungsstellung

Das Anwendungsschreiben des BMF zur Umsatzsteuer ist seit dem 2. Juli 2012 veröffentlicht. Leider sind die allgemeinen steuerlichen Fragen zur Aufbewahrung von elektronischen Rechnungen und sonstigen Nachweisen bis dato immer noch nicht geklärt. Für die Anwendung elektronischer Rechnungen ist es für viele kleine und mittlere Unternehmen von Bedeutung, dass sie Rechtssicherheit darüber erhalten, wie elektronische Rechnungen verfahrensrechtlich ordnungsgemäß zu archivieren sind. Die verfahrensrechtlichen Vorgaben fehlen noch und sollten dringend folgen. Wichtig ist, dass die Vereinfachungen, die bei der Umsatzsteuer gemacht wurden, nicht durch komplizierte verfahrensrechtliche Vorgaben konterkariert werden.

Vorsteuervergütungsverfahren

Das Vorsteuervergütungsverfahren läuft nicht über ELSTER, sondern wird vom Bundeszentralamt technisch durch das Zentrum für Informationsverarbeitung und Informationstechnik (ZIVIT) bereitgestellt. Hier existieren von der Registrierung bis zur eigentlichen Beantragung der Vorsteuervergütung verschiedene Praxisprobleme, die wir nachfolgend schildern. Aus diesem Grund befürwortet die Bundessteuerberaterkammer die Ankopplung des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens an das ELSTER-Verfahren.

Erstattung der Sondervorauszahlung

Es herrscht Rechtsunsicherheit bezüglich des veröffentlichten BFH-Urteils vom 16. Dezember 2008 (Az. VII R 17/08) zur Erstattung der Sondervorauszahlung. Das BFH-Urteil wird „auf unbestimmte Zeit“ von der Finanzverwaltung nicht angewandt. Im Rahmen der abschließenden Prüfung durch die Finanzverwaltung sollte der konkrete Anwendungsbe-
reich – vor dem Hintergrund der praktischen Konsequenz – gründlich abgewogen werden. Bei Anwendung dieses Urteils auf alle Steuerfälle stünden die Unternehmen vor großen Liquiditätsproblemen.

Rückwirkende Rechnungskorrektur und Vorsteuerabzug

Wir regen an, zu überprüfen, inwieweit Rechnungsberichtigungen nach der EuGH-Rechtsprechung rückwirken. Sollte dies bejaht werden können, führe dies in der Praxis zu einer erheblichen Vereinfachung. Werden Rechnungsmängel im Rahmen einer finanzbehördlichen Prüfung festgestellt, sollten diese noch im Rahmen der Prüfung durch Erteilung berichtigter Rechnungen geheilt werden.

Bisher führt die Versagung des Vorsteuerabzugs bei Rechnungsmängeln für den Prüfungszeitraum zu einem nach § 233a AO zu verzinsenden Mehrergebnis. Die bisherige Betriebsprüfungspraxis ist von diesen formalen Grundsätzen geprägt und sollte nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer nicht weiterverfolgt werden.

Leistungsort bei Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück

Im BMF-Schreiben vom 18. Dezember 2012 wurden Klarstellungen zu den Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück vorgenommen. Bis heute ist nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer nicht klar, wie Rechts- und Steuerberatung in Grundstücks-sachen umsatzsteuerlich zu beurteilen sind. Die Formulierung im BMF-Schreiben ist insoweit nicht eindeutig. Wir regen diesbezüglich an, hier dringend eine Klarstellung anhand von verschiedenen Beispielen vorzunehmen.

1. Umsatzsteuerrechtliche Organschaft

Am 7. März 2013 wurde das BMF-Schreiben zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft (organisatorische Eingliederung) veröffentlicht. Demnach kann sich die organisatorische Eingliederung auch daraus ergeben, dass leitende Mitarbeiter des Organträgers als Geschäftsführer der Organgesellschaft tätig sind (Abschn. 2.8 Abs. 9 UStAE n. F.).

Hinsichtlich des Begriffs des „leitenden Mitarbeiters“ ist für die Steuerberatungspraxis dringend eine Klarstellung erforderlich. In aktuellen Artikeln (beispielsweise Langer/Hammerl, DStR, 18/2013, S. 896 sowie Bleckmann, BB, 15/2013, S. 855) wird auf die Problematik hingewiesen.

Der Begriff des „leitenden Mitarbeiters“ ist nach herrschender Meinung zu unbestimmt, um in der unternehmerischen Praxis mit den sich ergebenden vielfältigen Hierarchiestrukturen gehandhabt werden zu können. Nach dem bisherigen Diskussionsstand zum Begriff des „leitenden Mitarbeiters“ wären sämtliche Arbeitnehmer ohne förmlich erteilte Prokura, die zu Geschäftsführern einer Tochterkapitalgesellschaft bestellt sind, grundsätzlich nicht geeignet, eine organisatorische Eingliederung i. S. v. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG zu begründen. Dieses Ergebnis ist u. E. nicht sachgerecht, da es für die organisatorische Eingliederung nicht auf die Art der handelsrechtlichen Bevollmächtigung des Mitarbeiters ankommen kann, sondern auf das tatsächliche arbeitsrechtliche Direktionsrecht des Arbeitgebers gegenüber dem als Geschäftsführer der Tochterkapitalgesellschaft eingesetzten Mitarbeiter. Dieses besteht unzweifelhaft sowohl für den Fall, dass es sich bei dem Geschäftsführer um einen Prokuristen des Mutterunternehmens handelt, als auch für den Fall, dass dieser lediglich einfacher Mitarbeiter des Organträgers ist.

Nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer sollte das Adjektiv „leitend“ gestrichen und formuliert werden, dass sich eine personelle Verflechtung in der Geschäftsführung auch daraus ergeben kann, dass allgemein „Mitarbeiter“ des Organträgers Geschäftsführer der Organgesellschaft sind.

Möglich wäre auch ein Rückgriff auf arbeitsrechtliche Kriterien, z. B. Definition des leitenden Angestellten nach § 5 Abs. 3 BetrVG. Eine entsprechende Klarstellung wäre notwendig.

2. Vereinfachung der elektronischen Rechnungsstellung

In der Vergangenheit gab es für auf elektronischem Weg übermittelte Rechnungen hohe Anforderungen. Elektronische Rechnungen waren nur dann zum Vorsteuerabzug zugelassen, wenn sie eine qualifizierte elektronische Signatur enthielten oder mit dem sog. EDI-Verfahren übertragen wurden.

Die Vereinfachung der elektronischen Rechnungsstellung ist mit Verabschiedung des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 vom 1. November 2011 erfolgt. Die Erleichterungen bei den elektronischen Rechnungen sind zum 1. Juli 2011 in Kraft getreten. Dabei wurden die Anforderungen an elektronische Rechnungen erheblich reduziert. Die Umsetzung der Neuregelung bei möglichst vielen Unternehmen trägt zum Bürokratieabbau bei und ist daher sehr zu begrüßen.

Das Anwendungsschreiben des BMF ist seit dem 2. Juli 2012 veröffentlicht. Leider sind die Fragen zur Aufbewahrung von elektronischen Rechnungen und sonstigen Nachweisen bis dato immer noch nicht geklärt.

In Abschn. 14b.1 Abs. 5 und 6 UStAE wird ganz allgemein zur Aufbewahrungspflicht Stellung genommen. Hier heißt es lediglich, dass die Vorschriften der AO, die Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) und die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) unberührt bleiben. Der Verweis auf die derzeit noch gültigen GoBS und GDPdU ist in diesem Zusammenhang nicht sehr hilfreich, da diese sehr unstrukturiert und unspezifisch formuliert sind.

Um die notwendige Rechtssicherheit zu gewährleisten, sollte zeitnah beantwortet werden, wie elektronische Rechnungen aufbewahrt werden sollen. Eine zügige Veröffentlichung der Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) wäre hierzu wichtig.

Wir begrüßen es sehr, dass im UStAE eindeutig klargestellt wird, dass die Einhaltung der Aufbewahrungspflichten gem. § 14b UStG nicht Voraussetzung für den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 UStG ist.

Dennoch ist es u. E. für die Anwendung der Neuregelung in der Praxis von Bedeutung, dass die Unternehmen Rechtssicherheit darüber erhalten, wie elektronische Rechnungen verfahrensrechtlich ordnungsgemäß zu archivieren sind. Diese Frage gelangt auch vor dem Hintergrund der aktuellen Änderungen bei den Beleg- und Buchnachweispflichten an Bedeutung. Unternehmen werden in Zukunft verstärkt dazu übergehen, auch die Gelangensbestätigung und andere Belegnachweise in elektronischer Form zu übermitteln. Das Anfang des Jahres 2014 erlassene BMF-Schreiben zur Übermittlung von Nachweisen für die Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 1 Buchst. a und §§ 6 und 7 UStG sowie Bescheinigungsverfahren bei der Steuerbefreiung grenzüberschreitender Güterbeförderungen (§ 4 Nr. 3 Buchst. a UStG) zeigt auf, dass das BMF den Weg zumindest für die Umsatzsteuer geebnet hat.

Die verfahrensrechtlichen Vorgaben fehlen noch und sollten dringend folgen. Wichtig ist, dass die Vereinfachungen, die bei der Umsatzsteuer gemacht wurden, nicht durch komplizierte verfahrensrechtliche Vorgaben konterkariert werden.

3. Vorsteuervergütungsverfahren

Seit 1. Januar 2010 können Anträge auf Vergütung von Vorsteuer, die in anderen EU-Staaten angefallen ist, nur noch elektronisch eingereicht werden.

Zunächst war das nur mit dem Einzelantragsverfahren über das Portal des Bundeszentralamtes für Steuern (BZSt) möglich. Im Sommer 2010 wurde darüber hinaus das sog. Masendatenverfahren über die ELMA5-Schnittstelle freigegeben.

Die Antragsteller bzw. deren Zustellvertreter stellt das vor besondere organisatorische Herausforderungen, denn beide Verfahren laufen nicht über ELSTER, sondern sind gesonderte Verfahren des BZSt (technisch durch das Zentrum für Informationsverarbeitung und Informationstechnik (ZIVIT) bereitgestellt).

Beide Verfahren erfordern die Beantragung von speziellen Software-Zertifikaten (entweder durch den Antragsteller oder den Zustellvertreter).

Das Zertifikat für das Einzelantragsverfahren kann dabei nicht für das Massendatenverfahren verwendet werden. Um einen bewährten und im Kanzleialltag sicheren Prozess der Antragsübermittlung gewährleisten und darüber hinaus Antragsstatus und Rückmeldung transparent darstellen zu können, sehen viele Antragsteller, Zustellvertreter und Softwarehersteller zur Belieferung der Schnittstelle für die Übermittlung dieser Anträge den ELSTER-Weg als wünschenswert an.

Ein Problem des aktuellen Verfahrens ist die transparente Darstellung des Antragstatus sowie die Rückmeldung über den Eingang der Vergütungsanträge. Auch der automatische Ablauf des BOP-Zertifikats nach 3 Jahren ist problematisch, da Antragsteller ohne ein gültiges Zertifikat keine Anträge einreichen können und die Neubeantragung mehrere Wochen dauern kann.

Bei Kleinbetragsrechnungen gibt es Probleme, wenn diese keine USt-IdNr. ausweisen, die man in die Eingabemaske einpflegen kann. In diesen Fällen dürfen Rechnungsnummern von unterschiedlichen Rechnungsausstellern nicht identisch sein. Ansonsten würde die Validierung beim BZSt die Übermittlung der Anträge abweisen.

Der Verlust der PIN ist ebenfalls mit viel zusätzlichem Aufwand verbunden. Daneben sind folgende Punkte problematisch, wie z. B. die Beschränkung der digitalen Belege auf wenige Formate und auf 5 MB pro Antrag sowie die Problematik „verschwundener“ Anträge. Hiermit ist gemeint, dass Anträge automatisch auf technischem Wege durch die Erstattungsstaaten abgewiesen werden ohne dass der Antragsteller darüber informiert wird. Dies wurde auch seitens des BMF mit Schreiben vom 20. August 2010 (GZ IV D 3 – S 7359/10/10001, S. 11) bestätigt.

Des Weiteren möchten wir darauf hinweisen, dass das Encoding derzeit nicht die Möglichkeit bietet, alle Schriftzeichen aus den Euro-Ländern abzubilden. Hier wäre eine Umstellung auf das sog. UTF-8-Format notwendig, um die Angaben aus den zu Grunde liegenden Rechnungen korrekt zu übermitteln.

Aus diesem Grund befürwortet die Bundessteuerberaterkammer die Ankoppelung des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens an das ELSTER-Verfahren.

4. Erstattung der Sondervorauszahlung

Der BFH hat mit Urteil vom 16. Dezember 2008 (Az. VII R 17/08) Folgendes entschieden:

Wird die Dauerfristverlängerung für die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen widerrufen und die Sondervorauszahlung auf die Vorauszahlung für den letzten Voranmeldungszeitraum, für den die Fristverlängerung gilt, angerechnet, ist der insoweit nicht verbrauchte Betrag der Sondervorauszahlung nicht zu erstatten, sondern mit der Jahressteuer zu verrechnen. Nur soweit die Sondervorauszahlung auch durch diese Verrechnung nicht verbraucht ist, entsteht ein Erstattungsanspruch.

Dieses Urteil wurde im Kalenderjahr 2010 im Bundessteuerblatt veröffentlicht (BStBl. II 2010, S. 91). Daraufhin hat das Ministerium der Finanzen des Landes Brandenburg mit Schreiben vom 24. Februar 2010 reagiert und die Auswirkungen des BFH-Urteils zur An- bzw. Verrechnung der Sondervorauszahlung nach § 47 UStDV erläutert. Am 4. Oktober 2010 wurde ein koordinierter Ländererlass herausgegeben. Demnach sollte das BFH-Urteil aus technischen Gründen nicht vor dem 1. Januar 2012 umgesetzt werden.

Es herrscht auf diesem Gebiet große Rechtsunsicherheit. Wie uns seitens des BMF mitgeteilt wurde, wird das BFH-Urteil „auf unbestimmte Zeit“ von der Finanzverwaltung nicht angewandt.

Im Rahmen einer abschließenden Prüfung durch die Finanzverwaltung sollte der konkrete Anwendungsbereich – vor dem Hintergrund der praktischen Konsequenz – gründlich abgewogen werden. Bei Anwendung dieses Urteils auf alle Steuerfälle stünden die Unternehmen vor großen Liquiditätsproblemen.

5. Rückwirkende Rechnungskorrektur und Vorsteuerabzug

In der Praxis gibt es nicht selten Streitigkeiten darüber, ob die formellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug bestehen. Die Berechtigung zum Vorsteuerabzug für Eingangsleistungen setzt voraus, dass der Leistungsempfänger im Besitz einer Rechnung ist, die die formellen Voraussetzungen des § 14 Abs. 4 UStG erfüllt. Sofern auch nur eine einzige Angabe aus § 14 Abs. 4 UStG fehlt oder unrichtig ist und die in § 14 Abs. 5 und 6 UStG i. V. m. §§ 31 bis 40 UStDV geregelten Ausnahmen nicht vorliegen, kann der Vorsteuerabzug nicht gewährt werden. Der Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung ist konstitutive Voraussetzung für den Vorsteuerabzug (EuGH-Urteil vom 29. April 2004, Rs. C-152/02 – Terra Baubedarf, UR 2004, S. 323).

Seit langem ist jedoch die Frage strittig, ob formelle Mängel in einer Rechnung mit Wirkung für die Vergangenheit berichtigt werden können. Ausführungen zur Berichtigung einer Rechnung findet man in § 31 Abs. 5 UStDV. Leider ist hier nichts über die Frage der Rückwirkung geregelt.

Die Diskussionen über die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung sind durch die EuGH-Entscheidung „Pannon Gep Centrum“ (Urteil vom 15. Juli 2010, Rs. C-368/09) angefeuert worden.

Nach dem EuGH-Urteil „Pannon Gep Centrum“ kommt der Rechnungsberichtigung entgegen der bisher in Deutschland geübten Praxis doch Rückwirkung zu. Der EuGH wiederholt im Ausgangspunkt seine bisherige Rechtsprechung, nach der der Vorsteuerabzug neben den materiell-rechtlichen Voraussetzungen (Rdnr. 38) auch den Besitz einer Art. 226 MwStSystRL entsprechenden Rechnung voraussetzt (Rdnr. 39). Er betont weiter, dass Rechnungen nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigen, wenn sie über die in dieser Bestimmung vorgesehenen Angaben verfügen, was auch voraussetzt, dass diese Angaben inhaltlich zutreffend sind. Enthält die Rechnung unrichtige Angaben, z. B. zum Leistungszeitpunkt, besteht daher keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug (Rdnr. 43).

Zugleich weist der EuGH aber auch auf die Rechnungsberichtigung hin (Rdnr. 43). Neu ist nun, dass der EuGH davon ausgeht, dass eine derartige Berichtigung auf den Zeitpunkt der erstmaligen Rechnungserteilung zurückwirkt (Rdnr. 43).

Von einer Rückwirkung der Rechnungsberichtigung geht der EuGH entsprechend dem Sachverhalt des Ausgangsverfahrens zumindest für den Fall aus, dass die Berichtigungserklärung dem Finanzamt bereits vor Erlass der Verwaltungsentscheidung der Behörde vorliegen musste (Rdnr. 43 und 45).

In einem Eilverfahren (BFH-Beschluss vom 20. Juli 2012, Az. V B 82/11) hat der BFH festgestellt, dass es möglich ist, dass berichtigte Rechnungen im Hinblick auf den Vorsteuerabzug Rückwirkung entfalten, sofern die ursprüngliche Rechnung zutreffende Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält.

Die Bundessteuerberaterkammer hat in der Vergangenheit (Eingabe vom 26. November 2010 zusammen mit den Wirtschaftsverbänden an Herrn Koschyk) bereits darauf hingewiesen, dass Unternehmen in diesem Zusammenhang unverhältnismäßig mit Nachzahlungszinsen gem. § 233a AO belastet werden. In den Fällen, wo dem Fiskus kein Liquiditätsnachteil entstanden ist, ist dies u. E. nicht begründet. Dies ist vor dem Hintergrund, dass die Unternehmen nur als Mittelsperson bei der Steuererhebung fungieren auch nicht gerechtfertigt. Dieser Zustand muss dringend beseitigt werden, da es von den Unternehmen schlichtweg als „ungerecht“ empfunden wird.

Wir regen an, zu überprüfen, inwieweit Rechnungsberichtigungen nach der EuGH-Rechtsprechung rückwirken. Sollte dies bejaht werden können, führe dies in der Praxis zu einer erheblichen Vereinfachung. Werden Rechnungsmängel im Rahmen einer finanzbehördlichen Prüfung festgestellt, sollten diese noch im Rahmen der Prüfung durch Erteilung berichtigter Rechnungen geheilt werden. Bisher führt die Versagung des Vorsteuerabzugs bei Rechnungsmängeln für den Prüfungszeitraum zu einem nach § 233a AO zu verzinsenden Mehrergebnis. Der Vorsteuerabzug kann erst für einen nachfolgenden Besteuerungszeitraum, in dem die Berichtigung erfolgt ist, gewährt werden. Die bisherige Betriebsprüfungspraxis ist von diesen formalen Grundsätzen geprägt und darf nicht weiterverfolgt werden.

6. Leistungsort bei Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück

Im BMF-Schreiben vom 18. Dezember 2012 wurden Klarstellungen zu den Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück vorgenommen. Hier wurde u. a. Abschn. 3a.3 Abs. 10 Nr. 7 UStAE wie folgt neu eingefügt:

Nicht im engen Zusammenhang mit einem Grundstück stehen folgende Leistungen, sofern sie selbständige Leistungen sind:

[...]

7. sonstige Leistungen einschließlich Beratungsleistungen, die die Vertragsbedingungen eines Grundstücksvertrags, die Durchsetzung eines solchen Vertrags oder den Nachweis betreffen, dass ein solcher Vertrag besteht, sofern diese Leistungen nicht mit der Übertragung von Rechten an Grundstücken zusammenhängen, z.B. die Rechts- und Steuerberatung in Grundstückssachen;

[...]

Die Formulierung ist nach unserer Auffassung nicht eindeutig. Ein objektiver Dritter kann nicht rechtssicher beurteilen, was mit dieser Formulierung gemeint ist.

Die Ergänzung „z. B. die Rechts- und Steuerberatung in Grundstückssachen“ in Abschn. 3a.3 Abs. 10 Nr. 7 UStAE führt nicht zwingend zu einer Erhellung, denn wenn die vorgenannten Beratungsleistungen nur solche sind, die sich nicht auf die Übertragung bestimmter Grundstücke beziehen („Beratungsleistungen, [...], sofern diese Leistungen nicht mit der Übertragung von Rechten an Grundstücken zusammenhängen“), dann sollte dies auch für die dann folgenden Beispiele der Rechts- und Steuerberatung gelten.¹

In der Literatur wird die Auffassung vertreten, dass auch eine Steuerberatung erfasst wird, wenn sie sich unmittelbar auf die steuerrechtliche Würdigung der Veräußerung oder des Erwerbs bezieht.²

Es sollte hier dringend eine Klarstellung – am besten mit Beispielen – erfolgen. Ist die Rechts- oder Steuerberatung in Zusammenhang mit der Ausarbeitung eines Grundstückskaufvertrages nach Auffassung der Finanzverwaltung eine grundstücksbezogene Leistung oder eine Leistung, die der Grundregel unterliegt. Wir möchten diesbezüglich (nicht abschließend) einige Leistungen nennen:

- Aufsetzen eines Grundstückskaufvertrages
- Beratungen im Zusammenhang mit Steuerklauseln im Vertrag
- Nachträgliche Vertragsanpassungen

Das BMF-Schreiben basiert nach unserer Information auf den Leitlinien aus der 93. Sitzung des Mehrwertsteuerausschusses vom 1. Juli 2011. Da die Leitlinien des Mehrwertsteuerausschusses keine rechtliche Bindungswirkung haben, sondern nur die Regelungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass, müssen diese verständlich und eindeutig sein.

In den Leitlinien heißt es, dass insbesondere folgende Dienstleistungen in den Anwendungsbereich des Art. 47 (grundstücksbezogene Leistungen) fallen.

Absatz 5 Buchst. h = positive Abgrenzung:

- *Juristische Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücksübertragungen oder der Übertragung von Rechten an Grundstücken sowie mit bestimmten Rechten an Grundstücken oder dinglichen Rechten, die als körperliche Gegenstände behandelt werden, beispielsweise die grundstücksbezogene Tätigkeit von Notaren, oder das Aufsetzen eines Vertrags über den Verkauf oder den Kauf eines Grundstücks, wenn die juristische Dienstleistung im Hinblick auf eine Grundstücksübertragung erfolgt, selbst wenn die zugrunde liegende Transaktion, die zur rechtlichen Veränderung an dem Grundstück führt, letztendlich nicht stattfindet.*

In Abs. 7 Buchst. e der Leitlinien wird verdeutlicht, welche Dienstleistungen nicht in den Anwendungsbereich des Art. 47 fallen.

¹ UStB 2013, S. 84: BMF-Schreiben vom 18. Dezember 2012 zum Leistungsort bei grundstücksbezogenen Dienstleistungen, StB Felix Becker.

² Stadie, in Rau/Dürrwächter, UStG, Anm. 295.

Absatz 7 Buchst. e = negative Abgrenzung:

- *Juristische Dienstleistungen, mit Ausnahme der unter Absatz 5 Buchstabe h genannten Dienstleistungen, einschließlich Beratungsdienstleistungen betreffend die Vertragsbedingungen eines Grundstücksübertragungsvertrags, die Durchsetzung eines solchen Vertrags oder den Nachweis, dass ein solcher Vertrag besteht, sofern diese nicht speziell mit der Übertragung von Rechten an Grundstücken zusammenhängen.*

Die negative Abgrenzung in Abschn. 3a.3 Abs. 10 Nr. 7 entspricht grundsätzlich Abs. 7 Buchst. e der Leitlinien vom 1. Juli 2011. Dies führt aber nicht zu einer Antwort auf die Frage, welche Auffassung das BMF mit der nicht vollständigen Übernahme der positiven Abgrenzung zum Ausdruck bringen möchte.

Wir regen diesbezüglich an, hier dringend eine Klarstellung anhand von verschiedenen Beispielen vorzunehmen.