

Bundesministerium der Finanzen
11016 Berlin



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Hauptgeschäftsführung

Unser Zeichen: Be/Ze
Tel.: +49 30 240087-64
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

4. August 2014

Neuregelung bei der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers – Änderungen durch das Kroatienanpassungsgesetz

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Kroatienanpassungsgesetz) ist am 31. Juli 2014 in Kraft getreten. Darin wurde der Anwendungsbereich des § 13b UStG auf Lieferungen von Tablet Computern und Spielkonsolen sowie auf Lieferungen von Edelmetallen und unedlen Metallen erweitert. Darüber hinaus wurden die Regelungen zum Reverse-Charge-Verfahren bei Bauleistungen geändert.

Vor dem Hintergrund, dass Steuerberater diese Regelungen in der Praxis anwenden müssen, möchten wir Sie an dieser Stelle auf die Auswirkungen und die derzeit offenen Fragen aufmerksam machen:

Reverse-Charge-Verfahren auf Lieferungen von Tablet-Computern und Spielkonsolen sowie Lieferungen von Edelmetallen und unedlen Metallen

1. Nichtbeanstandungsregel bis zum 31. Dezember 2014

Die Bundessteuerberaterkammer hat bereits in ihrer Stellungnahme vom 19. Juni 2014 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Regelungen aus folgenden Gründen nicht vor dem 1. Januar 2014 in Kraft treten sollten.

Die Unternehmen müssen nach Verabschiedung des Gesetzes die automatisierten Prozesse im Rahmen der Rechnungstellung und des Reportings anpassen. Neben der Implementierung von zusätzlichen Steuer-Codes im IT-System ändert sich auch die Rechnungstellung.

Der Steuersatz und die deutsche Umsatzsteuer sind bei den betroffenen Lieferungen nicht mehr in der Rechnung auszuweisen, ansonsten schuldet der Lieferer die Umsatzsteuer wegen eines unrichtigen Steuerausweises nach § 14c Abs. 1 UStG und der Empfänger hat aus dieser Rechnung keinen Vorsteuerabzug. Ferner hat die Rechnung einen Hinweis zu enthalten, wonach der Leistungsempfänger die Steuer schuldet.

Darüber hinaus sind Vorkehrungen im Rahmen der Kommunikation mit den Kunden zu treffen. Nicht jedem Unternehmen sind diese Neuregelungen und deren Konsequenzen bekannt. Hinzukommt, dass – wie bei jeder Erweiterung des Reverse-Charge-Verfahrens – Abgrenzungsprobleme bestehen, so dass sich bei bestimmten Gegenständen nicht allein aus dem Gesetz ergibt, ob diese unter die Reverse-Charge-Regelung fallen. Auch hier wird der Rechtsanwender nicht ohne ein klarstellendes BMF-Schreiben zurecht kommen. Dem Unternehmen nach rechnen wir, wie bei der Einführung ähnlicher Regelungen in der Vergangenheit, damit, dass ein diesbezügliches BMF-Schreiben nicht vor September 2014 veröffentlicht wird.

Ein Inkrafttreten zum 1. Oktober 2014 ist aus diesen Gründen und aufgrund der in diesem Zeitraum liegenden Ferienzeit zu kurz bemessen. Daher regen wir an, folgende Nichtbeanstandungsregel bis zum 31. Dezember 2014 in den Anwendungserlass aufzunehmen:

Demnach sollte es nicht beanstandet werden, wenn die Vertragspartner für Leistungen, die bis zum 31. Dezember 2014 erbracht werden, einvernehmlich noch von der Steuerschuldnerschaft des leistenden Unternehmers nach § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG ausgegangen sind. Voraussetzung hierfür ist, dass der Umsatz vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert wird.

Sollten sich das Bundesministerium der Finanzen (BMF) und die obersten Finanzbehörden der Länder für eine Nichtbeanstandungsregel aussprechen, bitten wir um entsprechende Vereinfachungen und klare Regelungen bezüglich der Anzahlungen.

Lieferungen von Tablet-Computern und Spielkonsolen

Das Reverse-Charge-Verfahren nach § 13b UStG ist durch die am 1. Oktober 2014 in Kraft tretende Neufassung von § 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG auf Tablet-Computer und Spielekonsolen ausgedehnt worden.

Nach Artikel 199a Abs. 1 Buchst. h MwStSystRL ist den Mitgliedstaaten eine fakultative Anwendung der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft auf Lieferungen von Spielkonsolen, Tablet-Computer und Laptops gestattet. Nach dieser Richtlinie können die Mitgliedstaaten bis zum 31. Dezember 2018 für einen Zeitraum von mindestens zwei Jahren vorsehen, dass die Mehrwertsteuer von dem steuerpflichtigen Empfänger geschuldet wird.

Diese Regelung schafft erhebliche Abgrenzungsprobleme, da Laptops entgegen der europarechtlichen Ermächtigung nicht in die deutsche Regelung einbezogen worden sind. Unternehmen und Berater stehen jetzt vor der Aufgabe Tablet-Computer und Laptops voneinander abzugrenzen, dies ist in der Praxis nicht immer ganz einfach (z. B. 2in1-Geräte). Um Rechtssicherheit zu gewährleisten, regen wir an, dass die Definition im Rahmen eines BMF-Schreibens ergänzt und konkretisiert wird. Eigentlich wäre eine Klassifizierung über die Zolltarifnummer der Kombinierten Nomenklatur sinnvoll.

Wir weisen jedoch vorab darauf hin, dass Laptops und Tablets die gleiche Zolltarifnummer (84713000) haben, so dass eine Abgrenzung über die Zolltarifnummer das Problem nicht beseitigt. Man sollte grundsätzlich auch prüfen, ob eine Gesetzesänderung unter Einbeziehung von Laptops initiiert werden sollte.

Auch bei der Lieferung von Spielkonsolen sollte im Rahmen eines BMF-Schreibens, die Definition ergänzt bzw. konkretisiert werden. Auch hier gibt es Gerätetypen die sich nicht eindeutig unter dem Begriff „Spielkonsolen“ subsumieren lassen (z. B. Steam Machines, Playstation Vita). Hier wäre insbesondere eine Klassifizierung über die Zolltarifnummer der Kombinierten Nomenklatur sinnvoll.

2. Lieferungen von Edelmetallen und unedlen Metallen

Das Reverse-Charge-Verfahren nach § 13b ist durch die am 1. Oktober 2014 in Kraft tretende Anfügung einer neuen Nummer 11 in § 13b Abs. 2 UStG erstmals auf Edelmetalle und unedle Metalle mit Bezug auf die gleichzeitig neu geschaffene Anlage 4 zum UStG ausgedehnt worden.

Diesbezüglich ist eine Klarstellung erforderlich, ob edle oder unedle Metalle, die in einen zur Lieferung geeigneten Gegenstand eingebaut oder weiterverarbeitet wurden, unter die Reverse-Charge Regelung fallen. Einige in der Anlage 4 enthaltenden Zolltarifnummern, für die das Reverse-Charge-System greift, enthalten auch Metalle, die für die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens nicht in Rohform geliefert werden müssen und grundsätzlich weiterverarbeitet werden können.

Nach Anwendung des Gesetzes führt die Lieferung von Waren, die aus Metallen bestehen und die auch im Bereich des Einzelhandels geführt werden zur Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens, wenn diese von einem Unternehmer für den unternehmerischen Bereich bezogen werden. Dies führt zu großer Verunsicherung und Unverständnis, da diese Waren sicherlich nicht im Focus der Betrugsbekämpfung stehen.

Ohne ein detailliertes Fachwissen auf diesem Gebiet und ohne gründliches Studium der Zolltarifnummern, kann der Rechtsanwender nicht eindeutig erkennen, ob die Lieferungen bestimmter Waren unter die Reverse-Charge-Regelung fallen. Abgrenzungsprobleme entstehen in der Praxis beispielsweise bei folgenden Waren:

- Aluminiumfolie für Nahrungsmittel,
- Metallklebebänder,
- Schrauben, Bolzen, Nieten, Muttern und ähnliche Erzeugnisse aus Eisen oder Stahl,
- Haushaltsartikel wie Schwämme oder Putzlappen zum Scheuern und Polieren aus Eisen oder Stahl usw.

Waren, die aus Metallen bestehen und die auch im Bereich des Einzelhandels geführt werden, sollten nicht unter die Reverse-Charge-Regelung fallen. Um Unsicherheiten und eine Detailprüfung der Zolltarifnummern in diesen Bagatellfällen zu vermeiden, regen wir daher dringend an, für diese Umsätze eine Betragsgrenze analog § 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG einzuführen. Wir weisen daraufhin, dass Österreich erst kürzlich eine Betragsgrenze für diese Umsätze eingeführt hat, nachdem diese Regelung aus der MwstSystRL (Artikel 199a Abs. 1) ins österreichische Umsatzsteuerrecht eingefügt wurde.

3. Gesetzesänderung bezüglich des Reverse-Charge-Verfahrens bei Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen

• Bekanntmachung der neuen Bescheinigung

Nach der Gesetzesänderung des § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG stellt die zuständige Finanzbehörde dem Leistungsempfänger eine Bescheinigung aus, aus der sich die nachhaltige Tätigkeit des Unternehmers ergibt. Die besondere Bescheinigung ist eine von der Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG abweichende gesonderte Bescheinigung. Diese neue Bescheinigung soll nach der Gesetzesbegründung zeitgleich mit dem Inkrafttreten der Gesetzesänderung (zum 1. Oktober 2014) herausgegeben werden. Diese Bescheinigung gibt den leistenden Unternehmer Rechtssicherheit und weist ihn darauf hin, dass die Steuerschuldumkehr greift.

Die Neuregelungen bei den Bau- und Gebäudereinigungsleistungen treten zum 1. Oktober 2014 in Kraft. Wir möchten ausdrücklich darauf hinweisen, dass diese Bescheinigung schnellstmöglich herausgegeben werden sollte, da die Finanzbehörden und die Unternehmen diesen zeitlichen Vorlauf benötigen. Sicherlich ist damit zu rechnen, dass auf die Finanzbehörden diesbezüglich eine erhöhte Arbeitsbelastung zukommt. Um diese Prozesse zu erleichtern, sollte die Bescheinigung schnellstmöglich herausgegeben werden.

• Nichtbeanstandungsregel

Unternehmer, die Bauleistungen erbringen bzw. derartige Leistungen beziehen haben im Kalenderjahr 2014 drei verschiedene Rechtslagen anzuwenden. Diese möchten wir auszugsweise skizzieren:

Umsätze, die bis zum 14. Februar 2014 erbracht wurden

- Grundsätzliche Anwendung der BFH-Rechtsprechung
- Hauptanwendungsfall Vereinfachungsregelung: betroffene Unternehmer können danach für die Vergangenheit an der bisherigen Handhabung festhalten.
 - Leistungsempfänger wird nur dann Steuerschuldner, wenn er den Status des bauleistenden Unternehmers erfüllt (= nachhaltige Erbringung von Bauleistungen, d. h. mehr als 10 % der Weltumsätze sind Bauleistungen).

- Nachweis: Vorlage der Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG durch den Leistungsempfänger an den Leistenden.
 - Bauträger sind unter bestimmten Umständen Steuerschuldner nach § 13b UStG.
 - Nichtbeanstandungsregel im Verwaltungswege in Abschn. 13b.8 UStAE geregelt.
- Die Notwendigkeit von Rechnungsberichtigungen besteht nicht.

Umsätze, die nach dem 14. Februar 2014 und vor dem 1. Oktober 2014 ausgeführt werden

- Maßgebend für die Umkehr der Steuerschuld ist, ob der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Bauleistung seinerseits zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet.
- Es kommt nicht darauf an, ob der Leistungsempfänger nachhaltig Bauleistungen erbringt, sondern nur wie er die eingekaufte Bauleistung verwendet. Die Steuerschuldnerschaft muss für jeden Einzelfall geprüft werden.
- Als Nachweis wird eine schriftliche Bestätigung des Leistungsempfängers anerkannt, in der dieser bestätigt, dass die empfangene Bauleistung seinerseits für eine Bauleistung verwendet wird (Vertrag oder gesonderte Bestätigung).
- Leistungen an reine Bauträger fallen grundsätzlich nicht unter die Steuerschuldumkehr.
- Nichtbeanstandungsregel 13b.8 UStAE, gilt für diese Umsätze nicht mehr.

Umsätze, die nach dem 30. September 2014 erbracht werden

- Leistungsempfänger wird nur dann Steuerschuldner, wenn er den Status des bauleistenden Unternehmers erfüllt (nachhaltige Erbringung von Bauleistungen = mehr als 10 % der Weltumsätze sind Bauleistungen).
- Leistungen an reine Bauträger fallen grundsätzlich nicht unter die Steuerschuldumkehr.
- Neue umsatzsteuerliche Bescheinigung über den Status des Leistungsempfängers als bauleistender Unternehmer (Vertrauensschutz bei Vorlage dieser Bescheinigung).
- Nichtbeanstandungsregel ist gesetzlich festgeschrieben § 13b Abs. 5 Satz 7 UStG.

Im Rahmen einer praktikablen Durchführung eines Besteuerungsverfahrens, kann es Unternehmern und auch den Finanzämtern nicht zugemutet werden, innerhalb eines Jahres drei verschiedene Rechtslagen anzuwenden. Hinzu kommt die Problematik mit den Anzahlungen, die diesen Bereich noch mehr verkomplizieren.

Vor dem Hintergrund, dass die neue Rechtslage ab dem 1. Oktober 2014 weitgehend mit der Rechtslage vor dem 15. Februar 2014 übereinstimmt, sollte geprüft werden, ob eine Nichtbeanstandungsregelung getroffen werden kann, nach der die Unternehmer bis zum 30. September 2014 übereinstimmend die ursprüngliche Verwaltungsauffassung (mit Ausnahme der Regelungen zu den Bauträgern) anwenden können. Der Gesetzgeber, die Finanzverwaltung und die betroffenen Unternehmen waren sich einig, dass die Grundsätze des BFH-Urteils vom 22. August 2013 in der Praxis nicht umsetzbar sind. Daher sollte eine Umstellung auf eine völlig unpraktikable Rechtslage für einen Zeitraum von lediglich sieben Monaten, den Unternehmern, Beratern und Finanzämtern nicht zugemutet werden.

Mit freundlichen Grüßen

Nora Schmidt-Kessler
Hauptgeschäftsführerin