



Steuerberaterverband Sachsen e.V.
Verband der steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufe

Arbeitsunterlage

§ 13b UStG

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

Veranstaltung der Regionalgruppen
Dresden und Ostsachsen des
Steuerberaterverbandes Sachsen e.V.
am 21.10.2015



Steuerberaterverband Sachsen e.V.
Verband der steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufe

Vortrag

„Entwicklungen bei § 13b UStG in Bezug
auf Bauleistungen für Bauträger für
die Jahre 2011-2014“

StB Reinhard Dylla

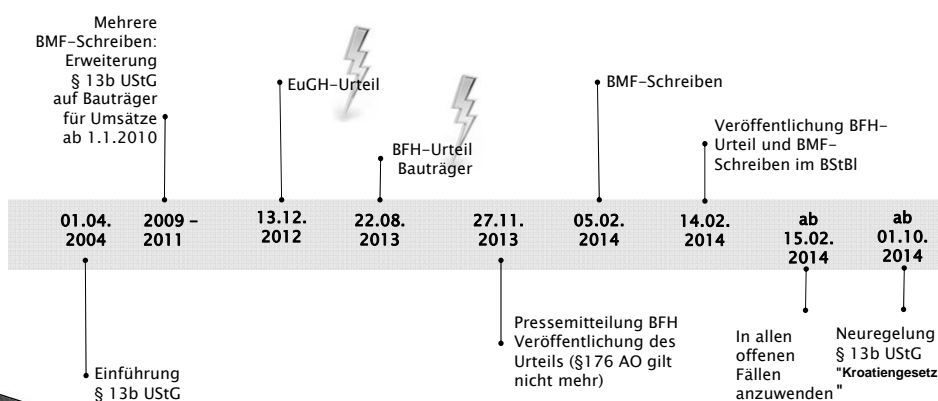
Gesprächsrunde zu § 13b UStG

in Bezug auf Bauleistungen für Bauträger 2011–2014

 21.10.2015
 StB Reinhard Dylla 1

§ 13b UStG im Zeitwandel

Gesetz, BMF-Schreiben, Rechtsbesprechung EuGH/BFH und wieder BMF-Schreiben
 und wieder ein Gesetz (Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU)


 21.10.2015
 StB Reinhard Dylla 2

Gespräch SMF mit Vorstand Steuerberaterverband am 24.11.2014

Herr Steuerberater H.-J. Kraatz und ich haben am 24.11.2014 mit Herrn Prof. D. Jäschke, Referatsleiter im SMF, Herrn Merk und Herrn Schröder vom SMF über die Umsetzung durch die Finanzämter in Sachsen gesprochen.

Folgendes wurde durch das SMF festgestellt:



21.10.2015
StB Reinhard Dylla 3

Gespräch SMF mit Vorstand Steuerberaterverband am 24.11.2014

- ▶ 1. SMF teilt **nicht** die Ansicht, dass der § 27 Abs. 19 rechtsmissbräuchlich ist.
- ▶ 2. Durch die Abtretung soll der Situation der betroffenen Handwerker Rechnung getragen werden. Nur eine Rechnungsänderung ermöglicht dem leistenden Unternehmer die Inanspruchnahme der Abtretungslösung.
- ▶ 3. Regelmäßig wird nach Überzeugung der Finanzverwaltung eine „Nettopreisvereinbarung“ vorliegen.

21.10.2015
StB Reinhard Dylla 4

Gespräch SMF mit Vorstand Steuerberaterverband am 24.11.2014

- ▶ 4. Die Erstellung einer nachträglichen Rechnung mit Umsatzsteuerausweis und Abtretung an das Finanzamt bewirkt bei der Annahme der Abtretung durch das Finanzamt, dass die Umsatzsteuerschuld der leistenden Unternehmer erlischt.
- ▶ 5. Ob ein vertraglicher Ausschluss von Abtretungen dem § 27 Abs. 9 Satz 3 entgegenstehen, ist Gegenstand einer Anfrage an das BMF.
- ▶ 6. Hat ein leistender Unternehmer seine Forderung bereits anderweitig abgetreten, kommt eine Abtretung an das Finanzamt nicht in Betracht.
- ▶ 7. Insolvenz des Leistungsempfängers hindert nicht an der Rechnungsausstellung des leistenden Unternehmers.

21.10.2015
StB Reinhard Dylla 5

Gespräch SMF mit Vorstand Steuerberaterverband am 24.11.2014

- ▶ 8. Bei einer Aufrechnung des Leistungsempfängers gegen die zusätzliche Werklohnforderung gelten die allgemeinen zivilrechtlichen Grundsätze.
- ▶ 9. Unterlässt der leistende Unternehmer eine zusätzliche Rechnungslegung und erfolgt keine Zahlung des eigentlich noch offenen Teilbetrages aus dem geschuldeten Werklohn, ist das vereinnahmte Entgelt Bruttoentgelt. In diesem Fall schuldet der leistende Unternehmer den im Brutto enthaltenen Umsatzsteuerbetrag von 19/119 des Bruttoentgeltes.

21.10.2015
StB Reinhard Dylla 6


Gespräch SMF mit Vorstand Steuerberaterverband am 24.11.2014

- ▶ 10. Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit von Steuerfestsetzung gemäß § 27 Abs. 19 UStG bestehen nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht.
- ▶ 11. Sollte die Steuerfestsetzung gegenüber dem leistenden Unternehmer auf der Grundlage des § 27 Abs. 19 UStG angefochten werden, gelten die allgemeinen Regeln z. B. ggf. auch § 363 AO (Aussetzung und Ruhen des Verfahrens).

21.10.2015
StB Reinhard Dylla 7

FG Berlin Brandenburg 03.06.2015 – 5 V 5026/15

- ▶ Umsatzsteuerbescheid 2009
- ▶ Es bestehen erhebliche verfassungsrechtliche Zweifel an der Regelung des § 27 Abs. 19 Satz 2 UStG, die den Vertrauensschutz für rückwirkende Fälle ausschließt.
- ▶ Der Ausschluss des Vertrauensschutzes verstoße möglicherweise gegen das im Grundgesetz verankerte Verbot der Rückwirkung von Gesetzen.
- ▶ Eine endgültige Klärung der Frage ist einem Hauptsacheverfahren vorbehalten. Derzeit ist ein solches allerdings noch nicht anhängig.


 StB Reinhard Dylla 8

Kleine Anfrage der Abgeordneten der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

- ▶ „Rechtsunsicherheit bei der Umsatzsteuerschuldnerschaft für Bauleistungen“.
- ▶ Drucksache 18/5603 – 2 – Deutscher Bundestag – 18. Wahlperiode
- ▶ Die Bundesregierung sieht keinen gesetzgeberischen Handlungsbedarf. Es handelt sich um einen Beschluss des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg über einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung. In diesem Verfahren reichen bereits Zweifel des Gerichts an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts aus, um einem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung stattzugeben.



21.10.2015
StB Reinhard Dylla 9

Stellungnahmen zu diesem Urteil gibt es u. a. vom Steuerberaterverband Bremen und Schleswig-Holstein

- ▶ Steuerberaterverband Bremen
- ▶ § 13b UStG – Finanzministerium Schleswig-Holstein informiert zu Bauleistungen



21.10.2015
StB Reinhard Dylla 10

FG Niedersachsen 03.07.2015 – 16 V 95/15

- ▶ Umsatzsteuerbescheid 2013
- ▶ AdV-Antrag des leistenden Unternehmers abgelehnt
- ▶ USt-Jahreserklärung des leistenden Unternehmers wurde für das Jahr 2013 nach dem 14.02.2014 (Veröffentlichung des BMF-Schreibens in 02.2014) eingereicht.


 21.10.2015
 StB Reinhard Dylla 11

FG Münster 12.08.2015 – 15 V 2153/15

- ▶ Umsatzsteuerbescheid 2011
- ▶ Die Vollziehung des Umsatzsteuerbescheids für 2011 ab Fälligkeit bis einen Monat nach Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung oder anderweitigen Erledigung des Einspruchs ohne Sicherheitsleistung ausgesetzt.
- ▶ Die Beschwerde wird nicht zugelassen.

 21.10.2015
 StB Reinhard Dylla 12

FG Düsseldorf 31.08.2015 – 1V 1486/15

- ▶ Umsatzsteuerbescheid 2009 und 2010
- ▶ Bescheide sind bestandskräftig.
- ▶ Das Finanzgericht Düsseldorf hat den Antrag eines Bauunternehmens auf Gewährung einstweiligen Rechtsschutzes im Zusammenhang mit der Nachbelastung von Umsatzsteuer im sog. Reverse-Charge-Verfahren abgelehnt. Mit seiner Entscheidung stellt sich das Finanzgericht Düsseldorf u. a. gegen einen Beschluss des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg, das die Verfassungsmäßigkeit des § 27 Abs. 19 UStG bezweifelt (FG Düsseldorf, Beschluss v. 31.8.2015 – 1 V 1486/15).

 21.10.2015
 StB Reinhard Dylla 13

FG Köln 01.09.2015 – 9 V 1376/15

- ▶ Umsatzsteuerbescheid 2011 bis 2013
- ▶ In einem am 01.10.2015 veröffentlichten Beschluss hat der 9. Senat des Finanzgerichtes Köln vorläufigen Rechtsschutz im Zusammenhang mit der Nachbelastung von Umsatzsteuer bei der Rückabwicklung des Reverse-Charge-Verfahrens in den sog. Bauträgerfällen (Übertragung der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen) abgelehnt (FG Köln, Beschluss v. 01.09.2015 – 9 V 1376/15).


 21.10.2015
 StB Reinhard Dylla 14

FG Leipzig 27.08.2015 - 1 V 698/15

- Die Vollziehung des Umsatzsteuerbescheides ist ausgesetzt.



21.10.2015
StB Reinhard Dylla 15

Handlungsempfehlung

- Dem leistenden Unternehmer keine Abtretung empfehlen.
- Schriftliche Vereinbarung mit dem leistenden Unternehmen über die weitere Vorgehensweise.
- Auf § 233 a hinweisen.



21.10.2015
StB Reinhard Dylla 16



Steuerberaterverband Sachsen e.V.
Verband der steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufe

Vortrag

„§ 13b UStG - Steuerschuldnerschaft
des Leistungsempfängers –
Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit
§ 27 Abs. 19 UStG“

RA/StB Tim Grobbel

§ 13b UStG

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

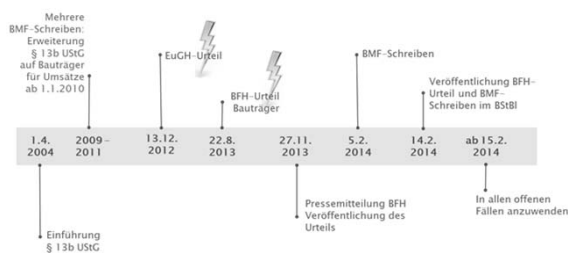
- Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

21.10.2015
RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Ausgangspunkt

- Entscheidung des BFH vom 22. August 2013 (V R 37/10)
- Allgemeine Anwendbarkeit durch BMF-Schreiben vom 5. Februar 2014
- Keine Beanstandung, wenn bis zum 15. Februar 2014 beide Vertragsparteien Leistungen nach den bisherigen Regelungen behandelt haben



21. Oktober 2015 | 2
RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Konsequenzen dieser Entscheidung

- ▶ Bauträger, die vorher unter § 13b UStG fielen, können für alle nicht bestandskräftigen Umsatzsteuerbescheide die Umsatzsteuer zurückfordern
- ▶ Dieses Recht stellt der Gesetzgeber nicht in Frage!


 21. Oktober 2015 | 3
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Folgen

- ▶ § 27 Abs. 19 UStG setzt nicht beim Leistungsempfänger an, sondern beim Leistungserbringer
- ▶ Folge: viel Aufwand und Unklarheit beim Leistungserbringer
- ▶ die Norm ist daher heftig umstritten und beschäftigt die Gerichte:


 21. Oktober 2015 | 4
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Entscheidungen der Gerichte

- ▶ Diverse Entscheidungen der Finanzgerichte im Rahmen des vorläufigen Rechtsschutzes, u.a.:
 - ▶ FG Berlin-Brandenburg vom 3. Juni 2015 – 5 V 5026/15
Es ist von einer überwiegenden Verfassungswidrigkeit wegen Verstoßes gegen § 176 AO und der Problematik der Verjährung auszugehen
 - ▶ FG Niedersachsen vom 3. Juli 2015 – 16 V 95/15
Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit, aber kein Verstoß gegen § 176 AO, da es ein Fall einer anderweitigen Erledigung nach § 124 Abs. 2 AO handele
 - ▶ Sächsisches Finanzgericht vom 27. August 2015 – 1 V 698/15
Es ist von einer überwiegenden Verfassungswidrigkeit wegen Verstoßes gegen § 176 AO und der Problematik der zivilrechtlichen Durchsetzbarkeit auszugehen

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Welche Rolle spielt das Zivilrecht?

Leistungsempfänger

- ▶ Leistungsempfänger macht Erstattung der zu Unrecht abgeführten Umsatzsteuerbeträge geltend
- ▶ Finanzamt möchte mit abgetretener Umsatzsteuer aufrechnen
- ▶ Aufrechnung richtet sich nach § 226 AO i. V. m. den §§ 387ff BGB
- ▶ Voraussetzung: gleichartige und fällige gegenseitige Ansprüche
- ▶ Problematik: Strittig, ob dieser Anspruch durch § 27 Abs. 19 UStG geschaffen werden kann

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Welche Rolle spielt das Zivilrecht?

Leistungserbringer

- ▶ Werkvertrag i. S. d. §§ 631ff. BGB zwischen Leistungserbringer und Leistungsempfänger
- ▶ Einigung über den Preis und dass nach damaliger Verwaltungsauffassung, der Leistungsempfänger Schuldner der Umsatzsteuer ist
 → Einigung über wesentliche Vertragsgrundlagen


 21. Oktober 2015 | 7
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

R 182a UStR Abs. 17 in der damaligen Fassung

- ▶ Leistungsempfänger hat § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 und Abs. 2 Satz 2 und 3 UStG angewendet
- ▶ Voraussetzungen sind fraglich oder haben sich als nicht vorliegend herausgestellt
- ▶ Umsatz wird in zutreffender Höhe versteuert
- ▶ keine Beanstandung, wenn beide Vertragsparteien sich über Anwendung des § 13b UStG einig sind

 21. Oktober 2015 | 8
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

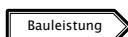
Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Beispiel

- ▶ Für die Durchführung sämtlicher Leistungen nach diesem Vertrag vereinbaren die Parteien einen Pauschalpreis von 30.000 Euro (ohne Umsatzsteuer)
- ▶ Der Leistungsempfänger ist Steuerschuldner gemäß § 13b UStG



Bauunternehmer



Bauträger

21. Oktober 2015 | 9

RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Anspruch des Leistenden

- ▶ Der Leistende hat nur einen Anspruch auf 30.000 Euro
- ▶ Er hat keinen Anspruch auf 30.000 Euro zzgl. Umsatzsteuer von 5.700 Euro
- ▶ Abgestellt auf eine solche Vereinbarung gibt es schon keinen zusätzlichen Anspruch, der abgetreten werden kann



21. Oktober 2015 | 10

RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG
§ 27 Abs. 19 UStG

- ▶ Aussage von § 27 Abs. 19 UStG
 - ▶ Bei dem Betrag von 30.000 Euro handelt es sich um einen Nettobetrag
 - ▶ Die Umsatzsteuer entsteht zusätzlich
 - ▶ **Ist das zutreffend?**


 21. Oktober 2015 | 11
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

 Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG
Rechtsprechung

- ▶ Palandt 74. Auflage 2015 Rz. 13 zu § 157 BGB
 - ▶ Sofern nichts anderes vereinbart ist, handelt es sich bei dem vereinbarten Entgelt um einen Bruttobetrag
- ▶ Vorliegend ist aber ausdrücklich vereinbart:
 - ▶ Nettobetrag und Schuldner der Umsatzsteuer ist der Leistungsempfänger
- ▶ Konsequenz
 - ▶ Leistende hat gegenüber dem Leistungsempfänger keinen Anspruch auf Zahlung der Umsatzsteuer
 - ▶ Es gäbe somit keinen Anspruch der abgetreten werden kann

 21. Oktober 2015 | 12
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Vereitelung des Steueranspruchs?

- ▶ Kann durch die Vereinbarung der Anwendung von § 13b UStG die Entstehung des Steueranspruchs „vereitelt“ werden?
- ▶ Mögliche Konsequenz
 - ▶ Die Entstehung des Steueranspruchs würde zur Disposition der zivilrechtlichen Vertragsparteien stehen.


 21. Oktober 2015 | 13
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Was steht im Umsatzsteuergesetz?

- ▶ § 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG – Entstehung der Steuer
 - ▶ Für Leistungen und auch Werklieferungen entsteht die Steuer mit Erbringung der Leistungsausführung
- ▶ § 10 UStG – Bemessungsgrundlage
 - ▶ richtet sich nach dem, was der Leistende für seine Leistung erhält
- ▶ § 12 UStG – Steuersatz
 - ▶ Da die Steuer kraft Gesetzes entsteht, steht sie nicht zur Disposition der Vertragsparteien
- ▶ BFH vom 22.08.2013 zu Rz. 55
 - ▶ „Entgegen der Auffassung des Finanzamtes ist es nicht entscheidungserheblich, ob sich die Beteiligten über die Handhabung der Steuerschuldnerschaft ursprünglich einig waren oder nicht, denn das Gesetz stellt den Übergang der Steuerschuldnerschaft nicht zur Disposition der Parteien.“

 21. Oktober 2015 | 14
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Fazit und Folge

- ▶ **Fazit**
 - ▶ die Umsatzsteuer entsteht Kraft Gesetz
 - ▶ die vereinbarte Festbetragssumme bildet die Bemessungsgrundlage nach § 27 Abs. 19 UStG
 - ▶ es gäbe einen Anspruch, der abgetreten werden könnte
- ▶ **Folge**
 - ▶ es würde an sich nichts gegen die Rechtsprechung und die Abtretung im Sinne der Finanzverwaltung sprechen
- ▶ **Aber: Abtretungsformulierung des Finanzamtes**
 - ▶ „Der Abtretende versichert, dass
 - ▶ die abgetretenen Forderungen bestehen und weder abgetreten, verpfändet oder gepfändet noch mit Rechten Dritter belastet sind,
 - ▶ Einwendungen gegen die abgetretenen Forderungen bislang nicht erhoben werden; (...)“

 21. Oktober 2015 | 15
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Fazit und Folge

- ▶ **Stellungnahme des sächsischen Staatsministeriums der Finanzen vom 24. November 2014**
 - ▶ **Veritätsrisiko**
 - ▶ das Risiko der Existenz der Forderung trägt der leistende Unternehmer
 - ▶ **Bonitätsrisiko**
 - ▶ die weitere Durchsetzung obliegt den Finanzamt

 21. Oktober 2015 | 16
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Vereinbarung eines Abtretungsverbot

- ▶ grundsätzlich gemäß § 399 BGB möglich
- ▶ unwirksam, wenn Leistender ein Kaufmann ist (§ 354a HGB)
- ▶ wenn kein Kaufmann, soll Abtretung nach den Grundsätzen der Störung der Geschäftsgrundlage über § 313 Abs. 1 BGB wirksam sein
- ▶ Globalzession
 - ▶ sämtliche Forderungen werden zur Sicherheit an die Bank abgetreten
 - ▶ hier hilft nur die Freigabe der Bank


 21. Oktober 2015 | 17
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Vereinbarung eines Abtretungsverbot

- ▶ Leistungsempfänger erklärt vor Abtretung die Aufrechnung mit Gegenforderungen
 - es gibt keinen abtretbaren Anspruch

 21. Oktober 2015 | 18
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Insolvenz des Bauträgers

- ▶ Bei Insolvenz des Bauträgers kann der Insolvenzverwalter den Erstattungsanspruch in voller Höhe geltend machen
- ▶ das Finanzamt kann die abgetretene Forderung aber nur zur Tabelle anmelden
- ▶ Finanzamt wird nur nach Quote bedient
- ▶ die Forderung ist damit an sich nicht werthaltig


 21. Oktober 2015 | 19
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Verjährung

- ▶ die Regelverjährung beträgt drei Jahre – § 195 BGB
- ▶ streitig ist der Verjährungsbeginn:
 - ▶ § 199 Abs. 1 Nr. 1 BGB: wenn der Anspruch entstanden ist (FG B-B)
 - ▶ § 199 Abs. 1 Nr. 2 BGB: Kenntniserlangung vom Anspruch durch den Gläubiger (so eher die Literatur und andere Finanzgerichte)


 21. Oktober 2015 | 20
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Verjährung

- ▶ **Beispiel**
 - ▶ Leistungserbringung im Jahr 2011
 - ▶ Aufforderung durch das Finanzamt in 08/2015
- ▶ **Gemäß § 199 Abs. 1 Nr. 1 BGB**
 - ▶ Beginn: mit Ablauf des 31.12.2011
 - ▶ Dauer: 3 Jahre
 - ▶ Ende: 31.12.2014
- ▶ **Gemäß § 199 Abs. 1 Nr. 2 BGB**
 - ▶ Beginn mit Ablauf des 31.12.2015
 - ▶ Dauer: 3 Jahre
 - ▶ Ende: 31.12.2018


 21. Oktober 2015 | 21
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauser | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Verjährung

- ▶ Die Umsatzsteuer entsteht kraft Gesetzes im Zeitpunkt der Leistungserbringung – dies spricht für den Beginn: mit Ablauf 31.12.2011
- ▶ Kenntnis der Steuerschuldnerschaft mit Aufforderung durch das Finanzamt – dies spricht für Beginn: mit Ablauf 31.12.2015

 21. Oktober 2015 | 22
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauser | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Risikobetrachtung

▸ Das Risiko lässt sich in fünf Gruppen unterteilen:

- Anspruchsentstehung
- Aufrechnungserklärung
- Abtretbarkeit
- Insolvenz
- Verjährung
- Der Einwand der Verjährung wird wohl der zentrale Einwand des Leistungsempfängers gegen die Absicht der Aufrechnung von Seiten des Finanzamtes sein.


 21. Oktober 2015 | 23
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauser | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Vertrauensschutz

▸ Antwort der Bundesregierung vom 30. Juni 2015:

- Ist der Steuerpflichtige seinen Mitwirkungspflichten im Rahmen des § 27 Abs. 19 UStG nachgekommen, dann gilt der Steueranspruch als erloschen, selbst wenn die Durchsetzung in Folge von Verjährung, Insolvenz oder sonstige Einwände des ehemaligen Leistungsempfängers nicht möglich sein sollte.
- Problem
 - Es handelt sich die Meinung des Bundes = „Legislative“
 - Über das was rechtlich zutreffend ist, entscheiden die Gerichte = Judikative
 - Verpflichtet, die Steuer zu erheben, ist die Verwaltung = Exekutive
- Folge
 - Die Antwort der Bundesregierung bindet weder die Gerichte noch die Finanzverwaltung

 21. Oktober 2015 | 24
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauser | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Fazit

- ▶ Die wirksame Abtretungsvereinbarung setzt einen bestehenden und werthaltigen Anspruch voraus
- ▶ Der Steueranspruch ist entstanden und die Verwaltung ist kraft Gesetz zu dessen Durchsetzung verpflichtet
- ▶ § 27 Abs. 19 UStG könnte verfassungswidrig sein, hat aber Rechtsgeltung und ist somit anzuwenden, solange das Bundesverfassungsgericht darüber nicht entschieden hat

 21. Oktober 2015 | 25
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauser | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Handlungsempfehlung

- ▶ Um Haftungsrisiko zu vermeiden, sollte mit dem Mandanten besprochen werden, welcher Weg beschritten wird und dies dann auch dokumentiert werden
- ▶ dem Mandanten ist in Zweifelsfällen der sicherste Weg zu empfehlen:
 - ▶ auf Grund der verfassungsrechtlichen Bedenken gegen § 27 Abs. 19 UStG wäre dass dann die Ablehnung der Abtretung


 21. Oktober 2015 | 26
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauser | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Erläss geänderter Bescheide

- ▶ Finanzverwaltung setzt die Umsatzsteuer selbständig fest
- ▶ Einspruch einlegen
- ▶ Aussetzung der Vollziehung beantragen
- ▶ die Korrektornorm ist fraglich, insbesondere wenn in Folge der BP der Vorbehalt der Nachprüfung aufgehoben wurde

 21. Oktober 2015 | 27
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

Zivilrechtliche Aspekte im Zusammenhang mit § 27 Abs. 19 UStG

Kostentragung

- ▶ Verursacht ist der Aufwand durch die ab 2010 von der Finanzverwaltung vertretene, durch die Rechtsprechung als rechtsirrig festgestellte Auffassung, dass es sich bei den Bauträgern um einen Fall des § 13b UStG handelt
- ▶ Frage des Anspruchs auf Kostenerstattung entsprechend den Regelungen des Justizentschädigungsgesetzes

 21. Oktober 2015 | 28
 RA/StB Tim Grobbel | StB Alexander Holzhauer | WP/StB Hans-Joachim Kraatz

ZUSAMMENSTELLUNG RECHTSPRECHUNG ZU § 27 ABS. 19 USTG

Aussetzung der Vollziehung haben gewährt:

Sächsisches Finanzgericht, Beschluss vom 27.08.2015, 1 V 698/15

Sachverhalt:

Der Antragsteller erbrachte die Bauleistungen in den Jahren 2011 bis 2013. Die Rechnungen wurden ohne Umsatzsteuer ausgestellt. Nachdem der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer zurück gefordert hatte, erließ das Finanzamt im April 2015 geänderte Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2011 bis 2013.

Das Gericht setzte die Vollziehung der Umsatzsteuerbescheide für 2011 bis 2013 aus.

Entscheidungsgründe:

- Sachverhalt ist darauf zu prüfen, ob Bauleistungen tatsächlich nicht unter § 13b UStG fallen
- Voraussetzungen des § 176 Abs. 2 AO sind erfüllt
- Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit von § 27 Abs. 19 UStG, diese rechtfertigen die Aussetzung der Vollziehung
- Verstoß gegen das Verbot der Rückwirkung von Gesetzen
- Verstoß gegen den unionsrechtlichen Grundsatz der Rechtssicherheit
- Zu prüfen ist, ob Voraussetzungen des § 27 Abs. 19 UStG tatsächlich vorliegen, insbesondere die Vertragsparteien im Vertrauen auf die frühere Verwaltungsauffassung gehandelt haben
- Nicht sicher, ob Entlastung des leistenden Unternehmers über eine Abtretung seines zivilrechtlichen Ersatzanspruchs gegenüber dem Leistungsempfänger: FA hat Ermessen, unklar die Fälle, wenn Anspruch nicht besteht oder nicht durchsetzbar
- Vertrauensschutz wird eingeschränkt, obwohl Leistender die Rückabwicklung nicht veranlasst hat – dies war Leistungsempfänger durch seinen Erstattungsantrag – und Vertrauen in Verwaltungsanweisung muss vorliegen
- Überwiegende öffentliche Belange nicht ersichtlich, da Auswirkungen nur auf eine Übergangsphase beschränkt und kein typisches Masseverfahren mit erheblicher Breitenwirkung

Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Beschluss vom 03.06.2015, 5 V 5026/15

Sachverhalt:

Der Antragsteller erbrachte im Jahr 2009 Bauleistungen. Die Umsatzsteuer wurde vom Leistungsempfänger abgeführt, der nach der Entscheidung des BFH zu § 13b UStG die Erstattung der geleisteten Umsatzsteuer verlangte. Das Finanzamt änderte die Umsatzsteuer 2009.

Das Gericht setzte die Vollziehung des Umsatzsteuerbescheides 2009 bis zur Bekanntgabe einer Einspruchsentscheidung aus.

Entscheidungsgründe:

- § 176 Abs. 2 AO ist anwendbar
- Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit von § 27 Abs. 19 UStG:
- Verstoß gegen das Verbot der Rückwirkung von Gesetzen
- Maßgebliche Rechtsfolge steuerrechtlicher Normen ist das Entstehen der Steuerschuld (hier: 2009)
- Verstoß gegen den unionsrechtlichen Grundsatz der Rechtssicherheit, der verlangt, dass Rechtsvorschriften klar und bestimmt sind und dass ihre Anwendungen für den Einzelnen voraussehbar sind
- Vertrauensschutz darf nicht je nach Kassenlage einfach abgeschafft werden
- Kein vertragswidriges Verhalten des Leistungsempfänger, da er lediglich die korrekte Besteuerung nach dem Gesetz, wie sie vom BFH vorgegeben wurde, geltend machte.
- Die nachträglich erhobene Steuer könne der Antragsteller nicht so einfach seinem Vertragspartner in Rechnung stellen, da die zivilrechtlichen Verjährungsvorschriften dem entgegen stehen

Finanzgericht Münster, Beschluss vom 12.08.2015, 15 V 2153/15 U

Sachverhalt:

Gegenstand sind Bauleistungen, die die Antragstellerin 2011 erbrachte. Die Rechnungen wurden ohne Umsatzsteuer gestellt. Im Dezember 2012 gab die Antragstellerin eine Umsatzsteuererklärung für 2011 ab. Das Finanzamt stimmt dem im Februar 2013 zu. Im März 2015 gab es eine Umsatzsteuer Sonderprüfung. Da der Leistungsempfänger die Erstattung der Umsatzsteuer verlangte, setzte das Finanzamt im April 2015 die Umsatzsteuer für 2011 höher fest.

Das Gericht setzte die Vollziehung des Umsatzsteuerbescheides für 2011 aus.

Entscheidungsgründe

- § 176 Abs. 2 AO ist anwendbar
- Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit von § 27 Abs. 19 UStG
- Verstoß gegen das Verbot der Rückwirkung von Gesetzen
- Maßgebliche Rechtsfolge steuerrechtlicher Normen ist das Entstehen der Steuerschuld (hier: 2011)
- Verstoß gegen den unionsrechtlichen Grundsatz der Rechtssicherheit, der verlangt, dass Rechtsvorschriften klar und bestimmt sind und dass ihre Anwendungen für den Einzelnen voraussehbar sind
- Vertrauensschutz darf nicht je nach Kassenlage einfach abgeschafft werden
- nicht entscheidungsrelevant seien die eventuellen zivilrechtlichen Ansprüche
- offen gelassen die Frage, was Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Umsatzsteuer ist.

Aussetzung der Vollziehung haben abgelehnt:

Niedersächsisches Finanzgericht, Beschluss vom 03.07.2015, 16 V 95/15

Sachverhalt:

Die Antragstellerin erbrachte die Leistungen im Streitjahr 2013. In ihren Rechnungen wurde keine Umsatzsteuer ausgewiesen. Die Leistungsempfängerin beantragte im September 2014, die Steuerfestsetzungen für 2013 zu ändern und die entrichteten Umsatzsteuerbeträge zu erstatten. Das Finanzamt wies Antragstellerin im Januar 2015 darauf, dass sie den Umsatz zu versteuern habe, wies aber auch auf die Möglichkeit der Forderungsabtretung hin. Über das Vermögen des Leistungsempfängers war das Insolvenzverfahren eröffnet worden. Im April 2015 erließ das Finanzamt einen geänderten Umsatzsteuerbescheid für 2013. Die Umsatzsteuer rechnete es aus den in Rechnung gestellten Nettobeträgen heraus.

Das Gericht lehnte den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ab.

Entscheidungsgründe:

- Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit von § 27 Abs. 19 UStG
- § 176 Abs. 2 AO im konkreten Fall nicht anwendbar, da keine Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheides i. S. v. § 172 Abs. 1 AO vorliege
- Es liege eine anderweitige Erledigung i. S. d. § 124 Abs. 2 AO vor, da Erlass eines Umsatzsteuerjahresbescheides den Bescheid über den Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum erledigt,
- Vertrauen in einen Voranmeldungsbescheid oder in eine Voranmeldung werde nicht geschützt
- Zum Zeitpunkt der Umsatzsteuererklärung war die geänderte Verwaltungsauffassung bereits veröffentlicht, weshalb die Anwendung des § 176 Abs. 2 AO ausscheide
- Mangels Tatsachenvortrag nicht ersichtlich, dass der Antragstellerin bei Vollziehung wirtschaftliche Nachteile drohen, die durch spätere Rückzahlung nicht ausgeglichen werden können

FG Nürnberg, Beschluss vom 26.08.2015, 2 V 1107/15

Sachverhalt:

Gegenstand sind Bauleistungen in den Jahren 2010 bis 2012, für die die Antragstellerin auf ihren Rechnungen keine Umsatzsteuer auswies. Ihren Umsatzsteuererklärungen stimmte das Finanzamt zu. Da die Antragstellerin ihre Steuererklärungen nicht berichtigen wollte, änderte das Finanzamt mit Änderungsbescheiden vom Juni 2015 die Steuerfestsetzungen.

Das Gericht lehnte den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ab.

Entscheidungsgründe:

- Auch bei Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit einer Norm ist eine Interessenabwägung vorzunehmen
- Abzuwägen sind die Bedeutung und die Schwere des durch die Vollziehung des angefochtenen Steuerbescheids eintretenden Eingriffs beim Steuerpflichtigen gegen die Auswirkungen einer AdV hinsichtlich des Gesetzesvollzuges und des öffentlichen Interesses an einer geordneten Haushaltsführung
- Geltungsbereich eines formell verfassungsgemäß zustande gekommenen Gesetzes hat Vorrang, wenn Eingriff beim Steuerpflichtigen eher gering einzustufen ist und Eingriff keine dauerhaft nachteiligen Wirkungen hat
- Gericht lässt Frage offen, ob § 27 Abs. 19 UStG verfassungskonform ist
- § 27 Abs. 19 UStG verfolgt aber nicht nur haushalterische Zwecke sondern auch den unionsrechtlich verankerten Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer
- Verjährungsbeginn für den Zahlungsanspruch der Antragstellerin knüpft an die Entscheidung des BFH vom 22.08.2013 an, weshalb Verjährung erst mit Schluss des Jahres 2013 beginnt
- Antragstellerin kann Insolvenzrisiko durch Abtretung des Nachforderungsanspruchs an den Staat abwälzen
- Antragstellerin kann sich nicht auf ein besonderes berechtigtes Interesse berufen, so lange sie von der Möglichkeit der Abtretung keinen Gebrauch macht
- Kein Vortrag der Antragstellerin, ob unbillige Härte bei Vollziehung vorliegt

Finanzgericht Düsseldorf, Beschluss vom 31.08.2015, 1 V 1486/15 A (U)

Sachverhalt:

Die Antragstellerin erbrachte die Bauleistungen in den Jahren 2009 und 2010. Die Rechnungen wurden ohne Umsatzsteuer ausgestellt. Die Umsatzsteuererklärungen für 2009 reichte sie im Juni 2010 ein und für 2010 im Mai 2011. Die Umsatzsteuerbescheide standen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Im März 2011 hob das Finanzamt den Vorbehalt der Nachprüfung für das Jahr 2009 auf. Im September 2014 hob das FA nach Durchführung einer Betriebsprüfung für die Jahre 2010 bis 2012 auch den Vorbehalt der Nachprüfung auch für 2010 auf. Nachdem der Leistungsempfänger im August 2014 die Erstattung der Umsatzsteuer für die Jahre 2009 und 2010 beantragte, fand im November 2014 bei der Antragstellerin eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung statt. Der Antragsteller lehnte eine korrigierte Rechnungserstellung ab. Im April erließ das Finanzamt gemäß § 27 Abs. 19 UStG geänderte Umsatzsteuerbescheide für 2009 und 2010.

Das Gericht lehnte den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ab.

Entscheidungsgründe:

- Voraussetzungen des § 27 Abs. 19 UStG sind erfüllt
- Festsetzungsverjährung war noch nicht eingetreten (für 2009 Hemmung durch USt-Sonderprüfung im November 2014)
- Vertrauensschutzregelung des § 173 Abs. 2 AO greift nicht bei Änderungen aufgrund anderer Vorschriften
- Vertrauensschutz nach § 176 Abs. 2 AO für das Jahr 2009 nicht anwendbar, da noch BMF-Schreiben vom 31.03.2004 galt und hiernach die Steuerschuldnerschaft auch nicht nach § 13b UStG a.F. übergegangen ist.
- § 176 Abs. 2 AO lag für 2010 vor, jedoch ausgeschlossen gemäß § 27 Abs. 19 UStG
- Keine unzulässige Rückwirkung
- Rechtsrichtigkeit hat Vorrang vor dem im Steuerrecht schwach ausgeprägten Vertrauensschutz um Steuerausfälle zu verhindern
- Dem Vertrauensschutz wurde durch die Möglichkeit der Forderungsabtretung gemäß § 27 Abs. 19 S. 3 und 4 UStG hinreichend Rechnung getragen:
 - Finanzamt muss bei Vorliegen der Voraussetzungen die Abtretung annehmen, weshalb das Finanzamt das Risiko des Forderungsausfalls trägt
 - Unstreitig, dass Leistungsempfänger Umsatzsteuer zu zahlen hatte – entweder an den Leistenden oder direkt an das Finanzamt, Parteien unterlagen nur einem Irrtum über die Verlagerung der Steuerschuldnerschaft
 - Keine Gefahr der unbegrenzten Möglichkeit der Heranziehung durch zu beachtende reguläre Festsetzungsverjährung
 - Nicht die Frage der Steuerpflicht des Umsatzes sondern nur die Frage der Steuerschuldnerschaft wurde unrichtig beurteilt
 - Durch Erstattung der Umsatzsteuer an Leistungsnehmer hat sich Sachverhalt in tatsächlicher Sicht geändert
 - Leistender hat nicht mit einer Zinsbelastung zu rechnen

Finanzgericht Köln, Beschluss vom 01.09.2015, 9 V 1376/15

Sachverhalt:

Die Antragstellerin erbrachte Bauleistungen in den Streitjahren 2011 bis 2013. Im Werkvertrag erklärte der Leistungsempfänger, dass er selbst Bauleistender im Sinne des § 13b UStG ist. Die vereinbarten Entgelte wurden als Netto-Beträge bezeichnet. Die Leistungsempfänger führten die Umsatzsteuer ab, beantragten aufgrund der BFH-Rechtsprechung die Erstattung. Das Finanzamt änderte daher im März 2015 die Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2013. Der Antragsteller hatte die Umsatzsteuer entrichtet, beantragte somit die Erstattung.

Das Gericht lehnte den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ab.

Entscheidungsgründe:

- Auch bei Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit einer Norm ist eine Interessenabwägung vorzunehmen (umstr.)
- Das öffentliche Interesse an einer geordneten Haushaltsführung sowie an dem Vollzug eines ordnungsgemäß zustande gekommenen Gesetzes überwiegt das Interesse des Antragstellers, das allein darin besteht, die bereits gezahlte Umsatzsteuer vorläufig wieder erstattet zu bekommen
- Vollziehungsaussetzung bzw. –aufhebung aller nach § 27 Abs. 19 UStG geänderten Umsatzsteuerbescheide hätte die faktische Außerkraftsetzung des formell ordnungsgemäß zustande gekommenen § 27 Abs. 19 UStG zur Folge
- Leistungen eines ganzen Wirtschaftszweiges könnten sonst über mehrere Jahre im Ergebnis nicht der Umsatzsteuer unterworfen werden, obwohl der umsatzsteuerliche Tatbestand durch diese Leistungen unstreitig erfüllt war
- Fiskalisches Risiko wird auf mehrere Mrd. Euro geschätzt
- Antragsteller hat nicht dargelegt, dass er ohne Erstattung der Steuer nicht wiedergutmachende Nachteile von erheblichem Gewicht erleide oder er nicht mehr gewinnbringend gewerblich tätig sein könnte
- Antragsteller ist nicht endgültig mit der Umsatzsteuer belastet, da er den – zumindest behaupteten – Erstattungsanspruch gegenüber Leistungsempfänger abtreten könnte
- Finanzamt hat kein Ermessen bei der Annahme der Abtretung, es trägt Risiko des Forderungsausfalls – zweifelhaft, ob dies auch in Fällen der Leistungsstörung, der Insolvenz des Leistungsempfängers oder ähnlichem gilt
- Antragsteller kann sich nicht auf ein besonderes berechtigtes Interesse berufen, so lange er von der Möglichkeit der Abtretung keinen Gebrauch macht
- Gericht lässt Frage offen, ob § 27 Abs. 19 UStG verfassungskonform ist