

MANDANTENRUNDSCHREIBEN

UMSATZSTEUER-AKTUELL 03/2024

§ 14c UStG im Endverbraucher- geschäft – die Finanzver- waltung bezieht Stellung

Neben der gesetzlich geschuldeten Umsatzsteuer schuldet ein Rechnungsaussteller grundsätzlich auch die in einer Rechnung zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer (sog. unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis). Nach der jüngeren Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs gilt dies jedoch nicht ausnahmslos (siehe dazu bereits unser MR 3/2023). Die Finanzverwaltung äußert sich nun zur Anwendung dieser Rechtsprechung in einem eigenen BMF-Schreiben.

1. Hintergrund

Gemäß § 14c Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) schuldet ein Unternehmer auch den Mehrbetrag gegenüber dem Finanzamt, wenn er in einer Rechnung über eine Lieferung oder sonstige Leistung eine höhere Umsatzsteuer als gesetzlich geschuldet ausweist. Das umfasst insbesondere Fälle des Irrtums

über die Anwendbarkeit von Steuerbefreiungen und (ermäßigten) Steuersätzen.

In dem Urteil vom 8. Dezember 2022 hatte der Europäische Gerichtshof (**EuGH**) jedoch entschieden, dass der ausgewiesene Mehrbetrag nicht geschuldet wird, wenn der Leistungsempfänger ein nicht vorsteuerabzugsberechtigter Endverbraucher ist (C-378/21, Rs. P-GmbH). Die Vergütung der Steuer durch das Finanzamt setzt dann **keine** Korrektur des Rechnungsbelegs gegenüber dem Leistungsempfänger voraus.

Zentrales Argument des EuGH war in dem Verfahren, dass mangels Vorsteuerabzug auf Seiten des Kunden keine Steuergefährdung vorliegen kann. Insofern sei es unbedeutend, ob der Beleg mit zu hohem Steuerausweis in der Welt bleibt oder korrigiert wird.

2. BMF-Schreiben v. 27. Februar 2024

Mit dem aktuellen Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 27. Februar 2024 übernimmt die Finanzverwaltung die EuGH-Rechtsprechung in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass. Erwartungsgemäß soll der positive Tenor (Steuerkorrektur auch ohne Belegkorrektur) aber nur in Fällen des § 14c Abs. 1 UStG (zu hoher Steuerausweis) und auch nur dann zur Anwendung kommen, wenn der Rechnungsempfänger ein **Endverbraucher** (also ein Privatkunde oder ein Unternehmer mit nichtunternehmerischem Leistungsbezug) ist.

Ist der Rechnungsempfänger hingegen Unternehmer und bezieht die Leistung für sein Unternehmen, soll das Urteil keine Anwendung finden. Dies gilt selbst

dann, wenn der unternehmerische Leistungsempfänger dem Grunde nach nicht vorsteuerabzugsberechtigt ist und insoweit keine Steuervergünstigung infolge Vorsteuerabzug vorliegen kann. Dies betrifft insbesondere Unternehmer mit steuerfreien Abschlussumsätzen (z.B. in den Bereichen Finanzwesen, Wohnungswirtschaft und Wohlfahrt), Kleinunternehmer und auch pauschalisierende Landwirte. Der Rechnungsaussteller schuldet damit wie schon bisher die zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer, solange der Beleg nicht wirksam gegenüber dem Leistungsempfänger korrigiert wird.

Ob die Leistung an einen Unternehmer oder an einen Endverbraucher erbracht worden ist, muss vom Leistungserbringer glaubhaft dargelegt werden. Schätzungen oder Wahrscheinlichkeitsrechnungen hinsichtlich des Anteils unternehmerischer und nichtunternehmerischer Kunden sind nicht zulässig.

Keine Anwendung findet das Urteil für Fälle des § 14c Abs. 2 UStG (zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer, insbesondere Steuerausweis ohne tatsächliche Leistungserbringung und Abrechnung durch einen Nichtunternehmer). Hier setzt die Korrektur der Steuer weiterhin die Belegkorrektur und die Beseitigung der Steuervergünstigung (Nachweis der Rückgängigmachung des Vorsteuerabzugs auf Seiten des Leistungsempfängers) voraus.

3. Bewertung und Ausblick

Die Beratungspraxis zeigt, dass Fälle des zu hohen Steuerausweises im Massengeschäft keine Seltenheit sind. Neben Irrtümern hinsichtlich der Anwendbarkeit von Befreiungen (Beispiel: Bildungsleistungen gem. § 4 Nr. 21 UStG) bzw. ermäßigten Steuersätzen (Beispiel: Nahrungsergänzungsmittel, gem. § 12 (2) UStG) betrifft dies u.a. Fälle, in denen sich der umsatzsteuerliche Leistungsort bei Überschreiten von Schwellenwerten ins EU-Ausland verlagert (Fernverkauf gem. § 3c UStG). Hier konnte die Finanzverwaltung bislang die Steuerkorrektur von der Belegkorrektur abhängig machen, was einen erheblichen administrativen Aufwand bedeutet. Ferner ist es denkbar, dass ein korrigierter Beleg dem Kunden nicht wirksam zugestellt werden kann.

Zur Vorbeugung ist es daher auch weiterhin grundsätzlich zu empfehlen, im Endkundengeschäft auf den Steuerausweis in Rechnungen zu verzichten (dies lässt das Gesetz so zu) bzw. in den AGB festzuhalten, dass sich das Angebot nur an Endverbraucher richtet. In Mischfällen, wo es sich bei den Kunden sowohl um Unternehmer als auch um Endverbraucher handeln kann, bleibt letztlich vorerst alles beim Alten.

Die weitere Entwicklung gilt es im Blick zu behalten. Denn das Finanzgericht Köln hat in zwei Urteilen (Urteil vom 15. November 2023 – 9 K 1068/22 sowie vom 25. Juli 2023 – 8 K 2452/21) festgestellt, dass der vom EuGH aufgestellte Grundsatz auch anzuwenden sei, wenn ein unternehmerischer Leistungsempfänger dem Grunde nach nicht abzugsberechtigt ist, weil er selbst nur vorsteuerschädliche Umsätze erbringt. Die Revisionsentscheidungen hierzu bleiben abzuwarten. Darüber hinaus geht das vom EuGH bereits entschiedene Verfahren P-GmbH in die nächste Runde. Entgegen der Sachverhaltsfeststellung im Rahmen des ersten Vorabentscheidungsersuchens soll es nämlich einen geringen Anteil unternehmerischer Kunden gegeben haben. Jetzt soll der EuGH entscheiden, ob eine Schätzung vorgenommen werden darf oder ob gegenüber diesen Kunden der Beleg zwingend zu berichtigen ist.

Wir halten Sie in diesen und anderen umsatzsteuerlichen Themen selbstverständlich auf dem Laufenden und stehen bei Rückfragen gerne zur Verfügung.

Ihr Team der
umsatz | steuer | beratung

Norderstedt, März 2024

Dieser Beitrag ersetzt keine steuerliche Beratung und soll nur allgemein über steuerliche Themen informieren. Wir übernehmen daher keine Gewähr und somit keine Haftung für die Vollständigkeit und Aktualität sowie Richtigkeit der Inhalte.