

Umsatzsteuer-Info (18/2019)

In dieser Ausgabe

1	Aus der Rechtsprechung	1
	1. Zeitpunkt der Versteuerung bei besonderen Honorarvereinbarungen	1
	2. Ferienwohnungsvermietung als Reiseleistung	3
	3. Vermietung von Arztpraxen mit Einrichtung voll umsatzsteuerpflichtig	4
	4. Rechnungsaussteller und leistender Unternehmer müssen identisch sein	6
	5. Umsatzbesteuerung für das Freiwillige Soziale Jahr rechtswidrig	8
2	Aus der Finanzverwaltung	9
	1. Veräußerung von Miteigentumsanteilen als Lieferung	9
	2. Behandlung von platzierungsunabhängigen Preisgeldern	9
3	Abkürzungsverzeichnis	12

1 Aus der Rechtsprechung

1. Zeitpunkt der Versteuerung bei besonderen Honorarvereinbarungen

Honorarvereinbarungen können zuweilen komplizierte Regelungen enthalten, die die Höhe des letztlich zu zahlenden Honorars nicht immer sofort erkennen lassen. Das FG Rheinland-Pfalz musste sich jüngst mit einem Fall befassen, in dem eine so genannte "Best-Case-Vereinbarung" aufgenommen worden ist. Es hat entschieden, dass trotz Sollversteuerung keine sofortige Besteuerung des vereinbarten Honorars erforderlich ist und seine Auffassung – ganz bemerkenswert – über § 17 UStG hergeleitet.¹

Dem Urteil lag – vereinfacht – folgender Fall zugrunde: Die Klägerin ist mit der Verwaltung von Beteiligungen unternehmerisch tätig. Sie versteuert ihre Umsätze nach vereinbarten Entgelten. In 2012 vermittelte sie ein Grundstücksgeschäft für eine GmbH. Nach einer Honorarvereinbarung sollte sie 1 Mio. Euro zuzüglich Umsatzsteuer erhalten und der Betrag in fünf Teilbeträgen von jeweils 200.000 Euro gezahlt werden. Die Klägerin war aber der Auffassung, sie und die GmbH seien sich darüber einig gewesen, dass das Gesamthonorar nicht von vornherein feststehend 1 Mio. Euro netto betragen solle, sondern es sich um einen "Best-Case"-Betrag handle, der noch von der Vermarktung des zugrundeliegenden Grundstücksgeschäfts abhängig sei. Die Höhe des Honorars sei also nicht definitiv festgelegt, sondern von der Umsetzung des Immobiliengeschäfts abhängig. Es sei keine Ratenzahlung über 1 Mio. Euro vereinbart gewesen, sondern eine jährliche Zahlung von 200.000 Euro unter der Bedingung, dass das Projekt eine entsprechende Entwicklung

¹ Rheinland-Pfalz, Urteil vom 26.3.2019, 3 K 1816/18, NWB EAAAH-12178

nehme. Der Vertrag indes ließ eine solche "Best-Case-Vereinbarung" nicht unbedingt erkennen, sondern ließ eher den Schluss zu, dass der Betrag von 1 Mio. Euro bereits mit der Vermittlung des Grundstücksgeschäfts verdient gewesen sei. Tatsächlich wurden in 2013 und 2014 jeweils 200.000 Euro und in 2015 ein Betrag von 100.000 Euro vereinbart. Das Honorar für den Leistungszeitraum 2016 stand noch nicht fest. Das Finanzamt war der Auffassung, dass das Entgelt in 2012 voll zu versteuern sei.

Das FG sah die entsprechende Klage als – teilweise – begründet an. Das Finanzamt habe das Honorar zu Unrecht in der Gesamthöhe von 1 Mio. Euro im Veranlagungszeitraum 2012 der Besteuerung unterworfen. Zu versteuern sei in diesem Veranlagungszeitraum ein Teilbetrag des Honorars von 200.000 Euro.

Das FG führt zunächst aus, dass der Betrag von 1 Mio. Euro in 2012 verdient gewesen und damit grundsätzlich sofort zu versteuern gewesen sein. Für das Gericht sei offensichtlich, dass zum Zeitpunkt der Honorarvereinbarung die Klägerin und die GmbH übereinstimmend davon ausgegangen sind, dass die Klägerin die ihr nach der Honorarvereinbarung obliegende Leistung bereits erbracht hat. Erst später habe die Klägerin eine andere Auffassung vertreten. Dieser nachträglich eingetretene Umstand sei aber ohne Einfluss auf die Auslegung der Honorarvereinbarung.

Aber: Das FG zieht anschließend § 17 UStG heran. Nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG ist die Bemessungsgrundlage zu korrigieren, wenn das vereinbarte Entgelt für eine Leistung uneinbringlich geworden ist. Eine Uneinbringlichkeit in diesem Sinne liege auch dann vor, wenn der leistende Unternehmer im Zeitpunkt der Leistungserbringung aufgrund der mit dem Leistungsempfänger getroffenen vertraglichen Vereinbarungen über die Fälligkeit des Entgeltes **für mehr als zwei Jahre** nicht mit einer Vereinnahmung der Leistungsentgelte rechnen kann.

Sofern sich Leistungserbringung und Entgeltzahlung aber über mehr als zwei Veranlagungszeiträume erstrecken, könne es von dem Unternehmer jedenfalls nicht mehr verlangt werden, eine Vorfinanzierung der Umsatzsteuer über einen solchen langen Zeitraum vorzunehmen, da dies mit dem Gleichheitsgrundsatz hinsichtlich der Besteuerung der Unternehmer, welche der Ist-Besteuerung unterliegen, nicht mehr vereinbar wäre. Die vom Gericht so vorgenommene Auslegung des Begriffs der "Uneinbringlichkeit" diene der Gewährleistung der Besteuerungsgleichheit zwischen den Besteuerungsformen der Soll- und Ist-Besteuerung. Darüber hinaus wäre die Verpflichtung zu einer mehrjährigen Vorfinanzierung der Umsatzsteuer unverhältnismäßig.

Praxishinweise

Die Entscheidung des FG bemerkenswert, da sie einen Fall des § 17 UStG sieht, obwohl "zumindest" 500.000 Euro nachweislich vereinnahmt worden sind. Von Bedeutung ist insoweit die Auslegung des BFH-Urteils 24.10.2013 zum Sicherheitseinbehalt in der Baubranche.² Danach gilt: Soweit ein der Sollbesteuerung unterliegender Unternehmer seinen Entgeltanspruch aufgrund eines vertraglichen Einbehalts zur Absicherung von Gewährleistungsansprüchen über einen Zeitraum von zwei bis fünf Jahren nicht verwirklichen kann, ist er bereits für den Voranmeldungszeitraum der Leistungserbringung zur Steuerberichtigung berechtigt.

Es bleibt abzuwarten, ob das aktuelle Urteil Bestand hat, da die Revision zugelassen worden ist. Betroffene sollten sich aber zunächst darauf berufen. Doch das Urteil hat auch eine Kehrseite: Wird § 17 UStG zur Berichtigung der Umsatzsteuer auf das Entgelt herangezogen, gilt dies korrespondierend für den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers.

2. Ferienwohnungsvermietung als Reiseleistung

Die Vermietung von Ferienwohnungen, die der Unternehmer von anderen Unternehmern angemietet hat, unterliegt der Margenbesteuerung nach § 25 UStG unter Anwendung des Regelsteuersatzes.³

Der Fall: Die Klägerin vermietete im eigenen Namen Häuser im Inland sowie in Österreich und Italien zu Urlaubszwecken an Privatkunden. Sie mietete diese ihrerseits für die Zeiträume der eigenen Vermietung von dem jeweiligen Eigentümer an. Die Kundenbetreuung vor Ort erfolgte durch die jeweiligen Eigentümer oder deren Beauftragte. Zu den Leistungen gehörte neben der Bereitstellung der Unterkunft typischerweise auch die Reinigung der Unterkunft sowie gegebenenfalls ein Wäsche- und Semmelservice. Die Klägerin berechnete die Steuer nach der Margenbesteuerung des § 25 UStG unter Anwendung des Regelsteuersatzes.

Später beantragte sie die Änderung der Steuerfestsetzung und die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes, da sie ihre Leistungen offenbar analog zu den Übernachtungsleistungen von Hotels sah. Finanzamt und FG lehnten dies ab. Die Revision war erfolglos.

² BFH-Urteil vom 24.10.2013, V R 31/12, BStBl 2015 II S. 674

³ BFH-Urteil vom 27.3.2019, V R 10/19 (V R 60/16), NWB ZAAAH-13853

Die Klägerin unterliege als Reisebüro i.S. von Art. 306 MwStSystRL der Margenbesteuerung, da sie eine Anmietung von Unterkünften an Ferienorten ermöglichte. Die Steuersatzermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG kommt nicht in Betracht.

Nach dieser Vorschrift ermäßigt sich die Steuer auf 7 Prozent für die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält. Unionsrechtliche Grundlage hierfür ist Art. 98 MwStSystRL. Der insoweit zudem maßgebende Anhang III Nr. 12 zur MwStSystRL bezieht sich dabei auf die Beherbergung in Hotels und ähnlichen Einrichtungen, einschließlich der Beherbergung in Ferienunterkünften, und Vermietung von Campingplätzen und Plätzen für das Abstellen von Wohnwagen. Hierzu hat der EuGH in seinem Urteil Alpenchalets Resorts⁴ entschieden, dass nach Art. 98 Abs. 2 MwStSystRL die in der Beherbergung in Ferienunterkünften bestehende Dienstleistung von Reisebüros, die unter Art. 307 MwStSystRL fällt, nicht dem ermäßigten Steuersatz unterliegen kann. Dem schließt sich der BFH an.

3. Vermietung von Arztpraxen mit Einrichtung voll umsatzsteuerpflichtig

Zunehmend werden Praxen mitsamt Inventar an Ärzte oder Zahnärzte vermietet, insbesondere wenn teure medizinische Geräte erforderlich sind und die nutzenden Mediziner die eigenständige Anschaffung scheuen. Es stellt sich in diesen Fällen die Frage, ob die Überlassung umsatzsteuerfrei oder -steuerpflichtig erfolgen muss. Aktuell hat sich das FG München mit dem Problem befasst und entschieden, dass die Überlassung von Räumen mit Praxisausstattung für den Betrieb funktionsfähiger Zahnarztpraxen umsatzsteuerpflichtig ist und auch eine Aufteilung in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Teil nicht zulässig ist.⁵

Der etwas vereinfacht dargestellte Sachverhalt: Die Klägerin entwickelt, nutzt und vermarktet Gesundheitszentren. In 2008 vermietete sie Räumlichkeiten zum Betrieb von zahnärztlichen Praxen. In der Präambel zweier Mietverträge wurde vereinbart, dass neben der Gebrauchsüberlassung der Räumlichkeiten insbesondere bewegliche Wirtschaftsgüter mit überlassen werden, die für eine funktionsfähige Zahnarztpraxis erforderlich sind und dass vor diesem Hintergrund ein Vertrag besonderer Art abgeschlossen werde. In beiden Verträgen wurde das Entgelt nicht in einen Anteil für die Überlassung der Räume und einen Anteil für die Überlassung der Praxiseinrichtung aufgeteilt; die Ver-

⁴ EuGH-Urteil vom 19.12.2018, Rs. C-552/17, Leitsatz 2, NWB MAAAH-06819

⁵ FG München, Urteil vom 27.02.2019, 3 K 1976/17, NWB PAAAH-13813

träge sprechen insoweit übereinstimmend von einer "Gebrauchsüberlassung der Sachgesamtheit". Umsatzsteuer wurde in den Mietverträgen nicht gesondert ausgewiesen; es existiert auch keine Regelung für den Fall der Steuerpflicht der Leistungen. Das Finanzamt unterwarf die als steuerfrei erklärten Vermietungsumsätze offenbar vollständig der Umsatzsteuer. Die hiergegen gerichtete Klage blieb erfolglos.

Die Begründung des FG: Bei Überlassung der Ausstattung von Zahnarztpraxen kann die Annahme einer bloßen Nebenleistung zur Vermietung der Räume ausscheiden. Maßgebend kann insoweit die Höhe des vereinbarten Mietzinses sein, insbesondere wenn dieser darauf hindeutet, dass die Überlassung einer voll funktionsfähigen Praxisausstattung wirtschaftlich für die Beteiligten bedeutender ist als die reine Raumüberlassung. Für die Annahme des Fehlens einer bloßen Nebenleistung zur Raumüberlassung spricht auch ein hohes Investitionsvolumen, das der Vermieter zur Ausstattung von (Arzt-, Zahnarzt-)Praxen aufwendet.

Ist die Inventarüberlassung untrennbar mit der Überlassung der Räume verbunden, scheidet eine Anwendung der Steuerfreiheit der Leistungen nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG aus, denn der wesentliche Inhalt der Verträge ist nicht mehr die bloße Vermietung und die Verpachtung von Grundstücken. In diesem Fall kommt auch keine Aufteilung der Verträge in einen steuerfreien Vermietungsteil der Räume und einen steuerpflichtigen Teil der Vermietung der Praxiseinrichtung in Frage.

Praxishinweise

Im Urteilsfall würdigte das FG die Leistungen der Klägerin als einheitliche Leistungen, die nicht in Haupt- und Nebenleistungen aufgeteilt werden können. Sie stellen vielmehr wirtschaftlich eigenständige Leistungen besonderer Art dar, nämlich die Bereitstellung funktionsfähiger Zahnarztpraxen. Insoweit war eine Steuerfreiheit der Leistungen der Kl. nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG insgesamt ausgeschlossen, denn der wesentliche Inhalt der Verträge ist nicht mehr die bloße Vermietung und die Verpachtung von Grundstücken. Das Urteil ist aber abzugrenzen von den BFH-Entscheidungen, in denen es um die Inventarvermietung bei Pflege- und Seniorenheimen ging. Danach gilt: Dient die Überlassung von Mobilien nur dazu, die vertragsgemäße Nutzung eines als Seniorenpflegeheim steuerfrei vermieteten Gebäudes unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen, stellt sie eine – ebenfalls steuerfreie – Nebenleistung zur steuerfreien Vermietung dar.⁶ Die Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG umfasst demnach die Vermietung möblierter Räume

⁶ BFH 20.8.2009, V R 21/08, BFH/NV 2010 S. 473 Nr. 3

oder Gebäude, wenn es sich um eine auf Dauer angelegte und nicht um eine kurzfristige Überlassung handelt.⁷ Die Zahlungen für das "Inventar" machten in den BFH-Fällen nur etwa 10 Prozent des monatlichen Mietzinses für die Verpachtung des Grundstücks aus. Insofern waren die Fälle nicht vergleichbar mit der Überlassung von Praxen mitsamt Einrichtung.

4. Rechnungsaussteller und leistender Unternehmer müssen identisch sein

Für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug muss die Identität von Rechnungsaussteller und leistendem Unternehmer gegeben sein. Die Angabe der Anschrift, des Namens und der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Rechnungsausstellers soll es ermöglichen, eine Verbindung zwischen einer bestimmten wirtschaftlichen Transaktion und dem Rechnungsaussteller herzustellen. In einem aktuellen Urteil hat der BFH einem Unternehmer den Vorsteuerabzug versagt, weil der Unternehmer offenbar einem Bekannten "blind vertraut" hat und sich letztlich herausstellte, dass Lieferanten und Rechnungsaussteller nicht übereinstimmen.⁸

Dem Urteil lag – vereinfacht – folgender Sachverhalt zugrunde: Der Kläger betrieb einen Handel mit Hard- und Software. Für 2008 und 2009 machte er Vorsteuerbeträge aus dem Erwerb von Computerzubehör und Spielkonsolen der T-GmbH und der F-GmbH & Co. KG geltend. Tatsächlich sind die Geschäfte aber über die A-AG abgewickelt worden. Nach Ansicht des Finanzamts waren die T-GmbH und die F-GmbH & Co. KG als so genannter „missing trader“ und der Kläger als so genannter „buffer“ (Zwischenhändler) in eine – möglicherweise durch Verantwortliche der A-AG installierte – Umsatzsteuerbetrugskette im Zusammenhang mit der Lieferung von Elektronikartikeln eingebunden. Das Finanzamt versagte daher den Vorsteuerabzug aus den entsprechenden Lieferungen. Klage und Revision blieben weitestgehend erfolglos.

Die Begründung des BFH: Der Abzug der in einer Rechnung oder Gutschrift ausgewiesenen Umsatzsteuer ist grundsätzlich nur zulässig, wenn Rechnungsaussteller und leistender Unternehmer identisch sind.

Zwar erfordert das Grundprinzip der Neutralität der Mehrwertsteuer, dass der Vorsteuerabzug auch dann gewährt wird, wenn zwar bestimmte formelle Anforderungen nicht erfüllt sind, jedoch die materiellen Voraussetzungen vorliegen. Die Angaben, die eine Rechnung enthalten muss, muss es den Steuerverwaltungen aber ermöglichen, die Entrichtung der

⁷ BFH 11.11.2015, V R 37/14, BStBl 2017 II S. 1259

⁸ BFH 14.2.2019, V R 47/16, NWB OAAAH-15429

geschuldeten Steuer und das Bestehen des Vorsteuerabzugsrechts zu kontrollieren. Das setzt die Identität zwischen leistendem Unternehmer und Rechnungsaussteller voraus. Die Angabe der Anschrift, des Namens und der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Rechnungsausstellers soll es ermöglichen, eine Verbindung zwischen einer bestimmten wirtschaftlichen Transaktion und einem konkreten Wirtschaftsteilnehmer, dem Rechnungsaussteller, herzustellen.

Der Vorsteuerabzug kann auch beim Fehlen einer materiellen oder formellen Voraussetzung aufgrund besonderer Verhältnisse des Einzelfalls unter Vertrauensschutzgesichtspunkten zu gewähren sein. Denn die Grundsätze des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit sind Teil der Gemeinschaftsrechtsordnung und müssen von den Mitgliedstaaten bei der Ausübung der Befugnisse, die ihnen die Gemeinschaftsrichtlinien einräumen, beachtet werden. Deshalb kann im Billigkeitsverfahren (§§ 163, 227 AO) der Vorsteuerabzug ausnahmsweise unter dem Gesichtspunkt des allgemeinen Rechtsgrundsatzes des Vertrauensschutzes in Betracht kommen. Das setzt voraus, dass der den Vorsteuerabzug begehrende Unternehmer gutgläubig war und alle Maßnahmen ergriffen hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sich von der Richtigkeit der Angaben in der Rechnung zu überzeugen und seine Beteiligung an einem Betrug ausgeschlossen ist.

Im Streitfall fehlte nach Ansicht des BFH aber jede Grundlage für einen Vertrauensschutz. Dem Kläger seien die Umstände, dass nicht die Rechnungsaussteller, sondern die A-AG die Lieferungen ausgeführt hat, bekannt. Einen guten Glauben an bestimmte rechtliche Schlussfolgerungen gäbe es nicht.

Praxishinweise

Ob der Kläger selbst in betrügerischer Absicht gehandelt hat, lässt sich dem BFH-Urteil nicht entnehmen. Zumindest hat er den Angaben eines langjährigen Bekannten und den "Bezugsquellen" offenbar leichtfertig vertraut. Jedenfalls hätte er eine wesentlich höhere Sorgfalt bei der Prüfung des/der Lieferanten und der Rechnungsaussteller an den Tag legen müssen. So hätten ihn allein schon die angebotenen Preise, die offenbar erheblich unter denen der Konkurrenz lagen, "aufhorchen" lassen müssen. Auch dass die T GmbH und die F GmbH & Co. KG unter neuer Leitung standen und deren Sitz verlegt worden war, hätte den Kläger zu weiteren Prüfungen des/der Lieferanten veranlassen müssen.

5. Umsatzbesteuerung für das Freiwillige Soziale Jahr rechtswidrig

Bislang vertraten die Finanzämter die Auffassung, dass die Überlassung von Teilnehmern im Freiwilligen Sozialen Jahr (FSJ) zum Beispiel an Kindergärten, Krankenhäuser oder Seniorenheime der Überlassung von Arbeitskräften durch Zeitarbeitsfirmen vergleichbar ist und deshalb Umsatzsteuer entsteht. Jetzt hat das Hessische FG klargestellt, dass die Überlassung von Freiwilligen steuerbefreit ist. Damit folgt das Gericht der Auffassung, dass das FSJ keine "Leiharbeit" ist, sondern ein Jahr, in dem junge Menschen sich sozial engagieren, um sich persönlich zu entwickeln und beruflich zu orientieren.⁹ Das Urteil ist für die Träger von Jugendfreiwilligendiensten von großer Bedeutung.

Zum Hintergrund: Bereits im Koalitionsvertrag von 2013 hatte die große Koalition die Umsatzsteuerbefreiung der Freiwilligendienste aufgrund ihres Bildungs- und Orientierungscharakters festgeschrieben, diese Vereinbarung aber nicht umgesetzt. Im Abschlussbericht der vom Bund in Auftrag gegebenen Evaluation zur Einführung des Bundesfreiwilligendienstes (BFD) wird dann die Empfehlung an die Regierung ausgesprochen, die Umsatzsteuerpflicht für Freiwilligendienste abzuschaffen. Geschehen ist seitdem jedoch nichts. Durch die Klage der Volunta gGmbH, einer Gesellschaft des Deutschen Roten Kreuzes in Hessen, dürfte sich dies voraussichtlich ändern.

Das FG hat entschieden, dass die Überlassung von Freiwilligen zwar nicht nach nationalem Recht, jedoch nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der MwStSystRL steuerfrei ist. Die Überlassung von Freiwilligen gehe über bloße Verwaltungsleistungen hinaus und diene hauptsächlich dazu, den Einsatz im sozialen Bereich zu ermöglichen und durchzuführen. Denn sowohl die Einsatzstellen als auch der Träger haben gesetzlich vorgegebene, spezifisch auf die Durchführung des FSJ ausgerichtete Aufgaben, die ausschließlich den Zweck der Förderung der Bildungsfähigkeit der Jugendlichen verfolgen und sich somit deutlich von den Pflichten aus einem reinen Arbeitsüberlassungsvertrag unterscheiden. Auch durch den mit den Einsatzstellen geschlossenen Rahmenvertrag werde unter Bezugnahme auf das Jugendfreiwilligendienstegesetz (JFDG) klargestellt, dass kein Arbeitsverhältnis begründet werde.

Gegen das Urteil ist die Revision zugelassen worden.

⁹ Hessisches FG, Urteil vom 17.12.2018, 1 K 2306/17, Quelle: PM Volunta vom 8.5.2019

2 Aus der Finanzverwaltung

1. Veräußerung von Miteigentumsanteilen als Lieferung

Im Jahre 2016 hat der BFH entschieden, dass die Veräußerung des Miteigentumsanteils an einer Sache Gegenstand einer Lieferung sein kann. Im zugrundeliegenden Fall ging es um einen Kunsthändler, der einen Anteil von 50 Prozent an einem Buch an eine Londoner Galerie verkauft hatte. Das wertvolle Buch wurde auch tatsächlich nach London transportiert. Finanzamt und Unternehmer stritten im Anschluss um die Frage, ob eine innergemeinschaftliche Lieferung oder eine sonstige Leistung vorgelegen habe. Der BFH entschied zugunsten der Lieferung. Die Aufspaltung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand mit der Folge, dass mehrere Personen das Recht innehaben, über einen Gegenstand wie ein Eigentümer zu verfügen, entspreche der Rechtsposition des Miteigentümers, der nach § 747 BGB über seinen Miteigentumsanteil frei verfügen könne.¹⁰

Das BMF hat sich nach langem Zögern dazu durchgerungen, die Entscheidung allgemein zu akzeptieren.¹¹ Abschnitt 3.5 UStAE wird entsprechend geändert.

2. Behandlung von platzierungsunabhängigen Preisgeldern

Mit Urteil vom 2.8.2018 hat der BFH entschieden, dass die Teilnahme an einem Pferderennen nicht umsatzsteuerbar ist, wenn dem Eigentümer der Rennpferde lediglich ein platzierungsabhängiges Preisgeld gezahlt wird. Etwas anderes gilt lediglich, wenn für die Teilnahme ein Antrittsgeld oder eine andere unmittelbare Vergütung gezahlt wird.¹² Schon zuvor hatte der BFH geurteilt, dass Preisgelder oder Spielgewinne, die ein Berufspokerspieler (nur) bei erfolgreicher Teilnahme an Spielen fremder Veranstalter erhält, kein Entgelt für eine umsatzsteuerpflichtige Leistung des Pokerspielers (an den Veranstalter oder die Mitspieler) sind und der Pokerspieler deshalb von seinen Spielgewinnen keine Umsatzsteuer abführen muss.¹³ Die beiden Urteile haben über die entschiedenen Fälle hinaus Bedeutung für die Steuerbarkeit von ähnlichen Tätigkeiten, die mit ungewisser Entgeltterwartung ausgeübt werden.

¹⁰ BFH 18.2.2016, V R 53/14, BFH/NV 2016 S. 869 Nr. 5

¹¹ BMF-Schreiben vom 23.5.2019, III C 2 - S 7100/19/10002 :002

¹² BFH 2.8.2018, V R 21/16, BFH/NV 2019 S. 174 Nr. 2

¹³ BFH 30.8.2017, XI R 37/14, BFH/NV 2017 S. 1689 Nr. 12

Das BMF hat sich nun dazu durchgerungen, die Urteile allgemein anzuerkennen und den UStAE entsprechend zu ändern.¹⁴ So wird in Abschn. 1.1 ein neuer Absatz 24 eingefügt, der wie folgt lautet:

"Die Teilnahme an einem Wettbewerb (Pferderennen, Pokerturnieren, sportlichen Wettbewerben, Schönheitskonkurrenzen, Ausscheidungsspielen und Ähnlichem) stellt nur dann eine gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung dar, wenn der Veranstalter für sie eine von der Platzierung unabhängige Vergütung zahlt (z.B. Antrittsgelder oder platzierungsunabhängige Preisgelder). Eine Staffelung der Vergütung ist insoweit unschädlich. Platzierungsabhängige Preisgelder des Veranstalters stellen kein Entgelt für die Teilnahme an einem Wettbewerb dar, da sie nicht für die Teilnahme gezahlt werden, sondern für die Erzielung eines bestimmten Wettbewerbsergebnisses (vgl. EuGH-Urteil vom 10.11.2016, C-432/15, Baštová, sowie BFH-Urteile vom 30.8.2017, XI R 37/14, und vom 2.8.2018, V R 21/16)."

Nach dem neuen Absatz 24 wird folgender Absatz 25 angefügt:

"Die sonstige Leistung der Veranstalter von Glücksspielen (Automatenaufsteller, Spielbankbetreiber etc.) besteht in der Zulassung zum Spiel gegen Gewinnchance; der Einsatz der Spieler steht im unmittelbaren Zusammenhang mit der Durchführung des Spiels und ist daher entgeltliche Gegenleistung für die Teilnahme."

Abschnitt 12.2 Abs. 5 Satz 2 (ermäßigter Steuersatz bzgl. der Teilnahme an Leistungsprüfungen für Tiere) wird wie folgt gefasst:

„Der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 3 UStG ist auf Entgelte anzuwenden, die dem Unternehmer platzierungsunabhängig für die Teilnahme an solchen Leistungsprüfungen zufließen (z.B. Antrittsgelder), insbesondere auf Zahlungen, die den Prämien im Sinne des Abschnitts 12.3 Abs. 3 Satz 1 Nr. 8 entsprechen, sowie platzierungsunabhängige Preisgelder; zu den grundsätzlichen Voraussetzungen für einen Leistungsaustausch vgl. Abschnitt 1.1 Abs. 24.“

Abschnitt 12.3 Abs. 3 Satz 1 Nr. 8 (ermäßigter Steuersatz bzgl. der Förderung der Tierzucht) wird wie folgt gefasst:

"Entgelte für Leistungen, die unmittelbar der Förderung der Tierzucht dienen, sind insbesondere Züchterprämien, wenn sie ausnahmsweise umsatzsteuerrechtlich Leistungsentgelte darstellen (vgl. BFH-Urteile vom 2.10.1969, V R 163/66, BStBl 1970 II S. 111, und

¹⁴ BMF-Schreiben vom 27.5.2019, III C 2-S 7100/19/10001:005, DStR 2019 S. 1156 Nr. 22

vom 7.8.1970, V R 94/68, BStBl II S. 730); zur Nichtsteuerbarkeit vgl. Abschnitt 10.2 Abs. 7 Satz 7.“

Praxishinweise

Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Es wird jedoch – auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs – nicht beanstandet, wenn die Beteiligten bei der Zahlung platzierungsabhängiger Preisgelder für die Teilnahme an einem vor dem 1.7.2019 stattfindenden Wettbewerb bzw. einer vor dem 1.7.2019 durchgeführten Tierleistungsprüfung einvernehmlich von einem steuerpflichtigen Entgelt ausgehen.

In ertragsteuerlicher Hinsicht hat der BFH aktuell entschieden, dass die Teilnahme an Turnierpokerspielen als Gewerbebetrieb i.S. von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2 EStG zu qualifizieren sein kann. Das Turnierpokerspiel sei nach einkommensteuerrechtlichen Maßstäben im Allgemeinen nicht als reines – und damit per se nicht steuerbares – Glücksspiel, sondern als Mischung aus Glücks- und Geschicklichkeitsspiel einzustufen.¹⁵

¹⁵ BFH 7.11.2018, X R 34/16, NWB EAAAH-13847

3 Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes (Zeitschrift, Haufe-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
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung