

# MANDANTENINFORMATION

## AKTUELLE STEUERTHEMEN 4. QUARTAL 2021

### MERKBLATT NR. 2001.1 | 09 | 2021

#### INHALT

1. Einleitung
2. Neues für alle Steuerpflichtigen – Verzinsung von Steuernachforderungen der Höhe nach verfassungswidrig
3. Neues für privat Krankenversicherte – steuerliche Wirkung der Bonuszahlungen berücksichtigen
4. Neues für Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen – Antrag auf Steuerfreiheit
5. Neues für Arbeitnehmer
  - 5.1 Garagenkosten für den Firmenwagen
  - 5.2 Erleichterungen beim steuerlichen Abzug des häuslichen Arbeitszimmers wegen Corona
6. Neues für Unternehmer
  - 6.1 Verlängerter Investitionszeitraum beim Investitionsabzugsbetrag und 6b-Rücklage
  - 6.2 Betriebsveranstaltungen
7. Neues aus der Umsatzsteuer
  - 7.1 Wichtige Änderung bei Werklieferungen ausländischer Leistungsgeber
  - 7.2 Kein verdeckter Preisnachlass mehr ab 2022
  - 7.3 Nicht vergessen: umsatzsteuerliche Änderung bei Subunternehmerleistungen im Transportgewerbe ab 2022

#### 1. EINLEITUNG

Die vorliegende Mandanteninformation beinhaltet wichtige neue Informationen für Sie als Mandanten. Die vorliegende Information kann jedoch wegen der sich aktuell schnell entwickelnden Steuergesetzgebung und Verwaltungsauffassungen keinen Anspruch auf Vollständigkeit erfüllen. Sollten Sie Fragen zu einzelnen Themen haben oder eine Beratung wünschen, sprechen Sie bitte Ihren zuständigen Berater an. Er hilft Ihnen sehr gerne weiter.

#### 2. NEUES FÜR ALLE STEUERPFLLICHTIGEN – VERZINSUNG VON STEUERNACHFORDERUNGEN DER HÖHE NACH VERFASSUNGSWIDRIG

Das Bundesverfassungsgericht hat entschieden, dass die Verzinsung mit dem gesetzlichen Zinssatz von 0,5% pro Monat verfassungswidrig ist.<sup>1</sup> Die Vorschriften über die Verzinsungshöhe finden für Verzinsungszeiträume, die in das Jahr 2019 fallen, keine Anwendung mehr. Der Gesetzgeber muss bis zum

31.07.2022 eine Neuregelung schaffen, die dann für Zinsen ab dem 01.01.2019 gilt.

**BEISPIEL** Der Steuerpflichtige hat im Jahr 2020 seine Einkommensteuererklärung 2016 abgegeben. Am 01.07.2020 setzt das Finanzamt eine Steuernachzahlung von 2.000 € fest. Die Verzinsung für die Einkommensteuern aus VZ 2016 begann am 01.04.2018. Das Finanzamt hat dementsprechend Zinsen für 27 Monate festgesetzt = 2.000 € x 0,5% x 27 Monate = 270 €. Die Regelung zur Zinshöhe ist nach dem Urteil jedoch nur noch vom 01.04.2018 bis 31.12.2018 anwendbar = 9 Monate x 2.000 € x 0,5% = 90 €. Für die Verzinsung der Steuerforderung 2016 ab dem 01.01.2019 muss der Gesetzgeber eine Neuregelung schaffen.

Mit der gesetzlichen Neuregelung über die Zinshöhe sollen die ursprünglichen Zinsfestsetzungen rückwirkend korrigiert werden, sofern der Steuerbescheid noch nicht bestandskräftig ist. Das BMF hatte am 02.05.2019 die Finanzämter angewiesen, Zinsfestsetzungen fortan mit einem Vorläufigkeitsvermerk zu versehen.<sup>2</sup> Diese Zinsfestsetzungen sind insoweit offen und können nachträglich und automatisch vom Finanzamt geändert werden. Ein Zutun des Steuerpflichtigen/des Beraters ist grundsätzlich nicht erforderlich.

Zu beachten ist, dass das Urteil zugunsten wie zulasten der Steuerpflichtigen wirkt. Das bedeutet, wenn Zinszahlungen an das Finanzamt bezahlt werden mussten, kann es zu einer anteiligen Erstattung von Nachzahlungszinsen kommen. Wurden Erstattungszinsen vom Finanzamt an den Steuerpflichtigen bezahlt, kann es zur anteiligen Rückforderung solcher Zinsen vom Steuerpflichtigen kommen.

#### 3. NEUES FÜR PRIVAT KRANKENVERSICHERTE – STEUERLICHE WIRKUNG DER BONUSZAHLUNGEN BERÜCKSICHTIGEN

Privat Krankenversicherte haben in ihrem Vertrag oftmals eine Regelung, nach der sie eine Bonuszahlung erhalten, wenn sie in dem betreffenden Jahr keine Krankheitskosten zur Erstattung eingereicht haben. Dies ist auf den 1. Blick günstiger, wenn die Bonuszahlung höher ist als die nicht zur Erstattung eingereichten Krankheitskosten. Auf den 2. Blick kann das jedoch anders aussehen, denn der BFH hat entschieden, dass die Bonuszah-

1 BVerfG, Urteile v. 08.07.2021 – 1 BvR 2237/14; 1 BvR 2422/17.

2 BMF-Schreiben vom 02.05.2019, Vorläufige Festsetzung, GZ IV A 3 – S 0338/18/10002 BStBl. 2019 I S. 448.

lungen einer privaten Krankenkasse die als Sonderausgaben abzugsfähigen Krankenkassenbeiträge mindern. Dies gilt zumindest für Bonuszahlungen, die unabhängig davon gezahlt werden, ob der Versicherte überhaupt Krankheitskosten tragen musste oder nicht. Bereits bei der Prüfung, ob es wirklich sinnvoll ist, die Bonuszahlung zu beanspruchen, sollte dementsprechend auch die finanzielle Auswirkung der Reduzierung des Sonderausgabenabzugs mit berücksichtigt werden. Bei einer genauen Berechnung unter Einbeziehung der Steuereffekte zeigt sich mitunter, dass es günstiger sein kann, auf die Beitragsrückerstattung zu verzichten. Zu beachten ist, dass die im Falle einer beanspruchten Bonuszahlung selbst getragenen Krankheitskosten auch nicht als außergewöhnliche Belastungen in der Einkommensteuererklärung angesetzt werden dürfen. Ein Abzug von Kosten als außergewöhnliche Belastungen ist immer dann ausgeschlossen, wenn eine Versicherungs- und somit Erstattungsmöglichkeit bestand, diese aber nicht beansprucht wurde. Es fehlt dann an der sog. Zwangsläufigkeit dieser Kosten.<sup>3</sup> Privat Krankenversicherte sollten jedes Jahr genau überprüfen, ob die Bonuszahlung der Krankenkasse unter Berücksichtigung der steuerlichen Effekte günstiger ist, bevor sie endgültig auf die Einreichung der tatsächlich entstandenen Kosten bei der Krankenkasse verzichten.

Aber auch bei Vertragsgestaltungen mit der privaten Krankenkasse, bei denen Bonuszahlungen garantiert sind, d.h. unabhängig davon gezahlt werden, ob Krankheitskosten zur Erstattung eingereicht werden oder nicht, mindern diese den Sonderausgabenabzug in der Steuererklärung.<sup>4</sup> Bei solchen Vertragskonstellationen bleibt dem Versicherten die jährliche Berechnung, was günstiger ist zwar erspart, aber auch er muss von vornherein einkalkulieren, dass der Bonus den Sonderausgabenabzug reduziert.

#### 4. NEUES FÜR BETREIBER KLEINER PHOTOVOLTAIKANLAGEN – ANTRAG AUF STEUERFREIHEIT

Für kleine Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) mit einer installierten Leistung von bis zu 10 kW kann nun ein Antrag auf sog. steuerliche Liebhaberei gestellt werden.<sup>5</sup> Das bedeutet, dass er etwaige Gewinne nicht versteuern muss, im Gegenzug Verluste aber auch nicht geltend gemacht werden können. Die Vorteile liegen insb. darin, dass die aufwendige Gewinnermittlung entfällt (EÜR), die Einkommensteuererklärung nur wegen der PV-Anlage nicht mehr elektronisch eingereicht werden muss und die PV-Anlage nicht zum Betriebsvermögen wird, sondern als Privatvermögen nach einer Spekulationsfrist von zehn Jahren steuerfrei verkauft werden kann.

Voraussetzungen, um diesen Antrag stellen zu können, sind:

- der Betrieb der Anlage auf einem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Ein- oder Zweifamilienhaus nebst Außenanlagen und
- eine erstmalige Inbetriebnahme der Anlage nach dem 31.12.2003 und
- eine installierte Leistung von max. 10 kW.

Zu beachten ist, dass ein erfolgreich gestellter Antrag nicht nur für den betreffenden Veranlagungszeitraum, zukünftige Veranlagungszeiträume, sondern auch rückwirkend für alle Veranlagungszeiträume gilt, die noch änderbar sind. Eine Änderbarkeit kann sich u.a. daraus ergeben, dass der Steuerbescheid vorläufig ergangen ist, unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht oder

ein Einspruchs- bzw. Klageverfahren zu dem Bescheid noch läuft. Sofern Verluste bisher anerkannt und zu einer Steuerminde- rung geführt haben, kann es durch den Antrag zu einer Steuernachzahlung nebst Verzinsung kommen. Auf der anderen Seite werden jedoch auch bisher versteuerte Gewinne aus solchen PV-Anlagen steuerfrei gestellt und es kann zu einer Steuererstat- tung – ebenfalls nebst Verzinsung – kommen.

Liegen die Voraussetzungen für den Antrag nicht mehr vor, z.B. weil das Einfamilienhaus oder eine Doppelhaushälfte vollstän- dig vermietet werden oder Leistung nachinstalliert wird, ist der Steuerpflichtige verpflichtet, dies selbstständig und in schriftli- cher Form mitzuteilen. Ab diesem Zeitpunkt wird die steuerliche Liebhaberei nicht mehr unterstellt, sondern die Gewinnerzielungs- absicht oder die fehlende Gewinnerzielungsabsicht (= steuer- liche Liebhaberei) ist anhand einer erstellten Überschusspro- gnose darzulegen. Es gelten dann wieder die Regelungen für die Unterhaltung eines Gewerbebetriebs durch eine PV-Anlage. Zu beachten ist, dass der Antrag auf steuerliche Liebhaberei nicht für die Umsatzsteuer gilt.

Detaillierte Ausführungen zu Photovoltaikanlagen finden Sie im DWS-Merkblatt Nr. 1680 „Photovoltaikanlagen im privaten Haushalt – Steuerliche Regelungen im Zusammenhang mit Erwerb, Betrieb und Veräußerung“.

#### 5. NEUES FÜR ARBEITNEHMER

##### 5.1 Garagenkosten für den Firmenwagen

Wer einen Firmenwagen auch privat oder für Fahrten zwischen Wohnung und 1. Tätigkeitsstätte nutzen darf, muss dafür einen sog. geldwerten Vorteil versteuern. Zuzahlungen des Arbeitneh- mers zum Firmenwagen und deren Nutzung vermindern grund- sätzlich den geldwerten Vorteil, sodass geringere Steuern und Sozialversicherungsbeiträge zu bezahlen sind. Strittig ist dabei, ob auch die Kosten, die der Arbeitnehmer für die Unterstellung des Firmenwagens in einer Garage trägt, als eine solche Zuzah- lung gilt, die den geldwerten Vorteil mindert. Wenn der Arbeit- geber die Unterbringung des Firmenwagens in einer Garage verlangt, können die anfallenden Kosten für die Garage vom geld- werten Vorteil abgezogen werden.<sup>6</sup> Zu beachten ist allerdings, dass der Arbeitgeber die Unterbringung des Firmenwagens in einer Garage nur verlangen darf, wenn dies aus tatsächlichen Gründen notwendig ist. Das kann der Fall sein, wenn sich im Fir- menwagen teure Muster und Waren befinden oder das Fahrzeug in der Vergangenheit aufgrund des Abstellens an der Straße oder öffentlichen Parkplätzen des Öfteren Beschädigungen ausgesetzt war. Das Verlangen des Arbeitgebers sollte mit entsprechender Begründung dieses Verlangens schriftlich dokumentiert und zur Überlassungsvereinbarung für den Firmenwagen genommen werden. Denn wenn der Arbeitnehmer das Fahrzeug ohne Verlan- gen und ohne Grund in seiner privaten oder einer angemieteten Garage unterstellt, kann der geldwerte Vorteil nicht reduziert werden.<sup>7</sup> Zwar ist das Urteil noch nicht rechtskräftig und der BFH hat das letzte Wort, aber eine Berücksichtigung der Minde- rung des geldwerten Vorteils muss erfolgen, bevor die Steuer- bescheide aus den betreffenden Steuererklärungen bestands- kräftig sind. Steuerpflichtige, die einen Firmenwagen privat nutzen und bei denen ein Verlangen nach Garagenunterstellung mit Begründung des Verlangens durch den Arbeitgeber vorliegt, können nämlich auch noch im Rahmen der Einkommensteuerer- klärung eine Minderung des geldwerten Vorteils um die Garagen- kosten vornehmen, wenn der Arbeitgeber dies bei der Lohnab- rechnung nicht bereits berücksichtigt hat. Erforderlich für die

3 BFH, Urteil v. 29.11.2017 – X R 3/16, BStBl 2018 II S. 384.

4 BFH, Urteil v. 16.12.2020 – X R 31/19.

5 BMF, Schreiben v. 02.06.2021 Gewinnerzielungsabsicht bei kleinen Photovoltaikanlagen und vergleichbaren Blockheizkraftwerken, GZ IV C 6 – S 2240/19/10006 :006 DOK 2021/0627224.

6 Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil v. 09.10.2020 – 14 K 21/19, Revision unter VIII R 39/20 beim BFH anhängig.

7 FG Münster, Urteil v. 14.03.2019 – 10 K 2990/17 E, H 8.1 (9, 10) „Garage für den Dienstwagen“ LSTH.

Minderung des geldwerten Vorteils ist auch eine Vereinbarung darüber, dass diese Kosten vom Arbeitnehmer zu tragen sind und nicht vom Arbeitgeber erstattet werden. Kann der Arbeitgeber eine Garagenunterstellung des Firmenwagens aus rechtlichen Gründen nicht verlangen oder nicht begründen, besteht dennoch die Möglichkeit, dass der Arbeitgeber die laufenden Kosten der Garage erstattet. Ein zusätzlicher geldwerter Vorteil entsteht dadurch nicht.

## 5.2 Erleichterungen beim steuerlichen Abzug des häuslichen Arbeitszimmers wegen Corona

Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind nur unter besonderen Voraussetzungen steuerlich abzugsfähig. Ein unbeschränkter Kostenabzug ist möglich, wenn das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung bildet, d. h., wenn dort diejenigen Handlungen vorgenommen bzw. Tätigkeiten verrichtet werden, die für die konkret ausgeübte berufliche Tätigkeit wesentlich und prägend sind. Der Tätigkeitsschwerpunkt bestimmt sich grundsätzlich nach dem inhaltlichen – also qualitativen – Schwerpunkt der beruflichen Betätigung. Befindet sich der qualitative Schwerpunkt der Tätigkeit gleichermaßen im betrieblichen Büro und im häuslichen Arbeitszimmer, kommt es für den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung darauf an, wo mehr Arbeitszeit verbracht wurde. Wenn der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt, aber für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz beim Arbeitgeber zur Verfügung steht, dürfen die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer zumindest bis zu 1.250 € jährlich abgezogen werden.

Hinsichtlich dieser beiden Kriterien gelten nun Erleichterungen.<sup>8</sup> Wird die bisherige berufliche Tätigkeit wegen Corona in das häusliche Arbeitszimmer verlagert, wird davon ausgegangen, dass die Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer der im betrieblichen Büro qualitativ gleichwertig ist. Das heißt, dass sich der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung ins häusliche Arbeitszimmer verlagert, wenn dort während der Coronapandemie durchschnittlich wöchentlich mehr Arbeitszeit verbracht wird als im betrieblichen Büro. Dann ist der Kostenabzug uneingeschränkt möglich. Hinsichtlich des Kriteriums, kein anderer Arbeitsplatz wurde festgelegt, ist diese Voraussetzung als erfüllt anzusehen, wenn der Arbeitnehmer aus Gründen des Gesundheitsschutzes, z. B. zur Vermeidung von Kontakten mit Kollegen, von zu Hause aus gearbeitet hat. Das gilt für die Zeit der Corona-Pandemie, die zunächst auf den Zeitraum vom 01.03.2020 bis zum 31.12.2021 festgelegt ist, auch dann, wenn der Arbeitnehmer die Entscheidung über das Tätigwerden im Homeoffice auch ohne eine ausdrückliche – schriftliche – Anweisung des Arbeitgebers getroffen hat und er der Empfehlung der Bundesregierung und der Bundesländer gefolgt ist. In diesen Fällen ist ein Kostenabzug von bis zu 1.250 € möglich.

Voraussetzung für den Abzug der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer ist es generell, dass es sich um ein häusliches Arbeitszimmer im steuerlichen Sinn handelt. Also um einen abgeschlossenen Raum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist und vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder verwaltungsorganisatorischer Aufgaben dient. Zudem muss er ausschließlich oder nahezu ausschließlich zu beruflichen Zwecken genutzt werden. Lediglich eine untergeordnete private Mitbenutzung von unter 10 % ist unschädlich.<sup>9</sup> Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, kommt nur

der Ansatz der Homeoffice-Pauschale in Betracht. Sie beträgt 5 € je Arbeitstag, max. 600 € im Jahr und kann für Homearbeitstage angesetzt werden, an denen die betriebliche Arbeitsstätte nicht aufgesucht und keine Dienstreise durchgeführt wurde.<sup>10</sup>

## 6. NEUES FÜR UNTERNEHMER

### 6.1 Verlängerter Investitionszeitraum beim Investitionsabzugsbetrag und 6b-Rücklage

Nachdem die Coronapandemie wesentlich länger andauerte als zunächst gedacht und damit auch die Beschränkungen länger aufrechterhalten werden mussten, wurde mit dem Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts die bereits befristet eingeführte Verlängerung der Investitionsfrist für geltend gemachte Investitionsabzugsbeträge (IAB) nochmals verlängert. So sollen Steuernachzahlungen für die Unternehmen vermieden werden, die wegen der Pandemie und der damit einhergehenden wirtschaftlichen Einschnitte aktuell keine Investitionen durchführen können. Für IAB, die im VZ 2017 geltend gemacht wurden, gilt nun insg. eine Investitionsfrist von fünf Jahren statt der regulär geltenden drei Jahre. Für IAB, die im VZ 2018 geltend gemacht wurden, gilt eine Reinvestitionsfrist von vier Jahren.<sup>11</sup> Konkret bedeutet dies, dass IAB, die 2017 oder 2018 geltend gemacht wurden, ohne oder bei zu geringer Investition nicht schon am 31.12.2021 rückgängig gemacht werden müssen. Sie können noch für Investitionen bis zum 31.12.2022 genutzt werden. Wird dann jedoch keine begünstigte Investition durchgeführt, verlängert sich auch die Verzinsung der Steuernachforderung um die nun längere Zeit. Gleiches gilt entsprechend für die sog. 6b-Rücklagen. Sofern eine Reinvestitionsrücklage am Schluss des nach dem 28.02.2020 und vor dem 01.01.2021 endenden Wirtschaftsjahres noch vorhanden ist und aufzulösen wäre, endet die Reinvestitionsfrist erst am Schluss des zweiten darauffolgenden Wirtschaftsjahres. Sofern eine Reinvestitionsrücklage am Schluss des nach dem 31.12.2020 und vor dem 01.01.2022 endenden Wirtschaftsjahres noch vorhanden ist und aufzulösen wäre, endet die Investitionsfrist am Schluss des darauffolgenden Wirtschaftsjahres.<sup>12</sup>

Die ausführliche Darstellung der gesetzlichen Regelung unter Bezugnahme des BMF-Schreibens dazu finden Sie im DWS-Merkblatt Nr. 1622 „Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung – Steuergestaltungsmöglichkeiten nutzen“.

### 6.2 Betriebsveranstaltungen

Im letzten Quartal stehen in vielen Unternehmen – sofern Corona bzw. Maßnahmen zu deren Eindämmung es zulassen – Weihnachtsfeiern an. Der BFH entschied jüngst, dass die Gesamtkosten des Arbeitgebers für eine Betriebsfeier durch die Anzahl der bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufzuteilen ist und lehnte die Verteilung der Gesamtkosten auf die eingeladenen Teilnehmer ab.<sup>13</sup> Diese Berechnungsmethode kann dazu führen, dass entgegen der Planungen der Betriebsveranstaltung trotzdem lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn aus der Betriebsveranstaltung anfällt, weil der Freibetrag von 110 € je Arbeitnehmer überschritten wird. Gerade wegen der noch andauernden Corona-Pandemie ist es denkbar, dass einzelne Arbeitnehmer aus Gründen des Gesundheitsschutzes oder wegen einer angeordneten Quarantänemaßnahme kurzfristig doch nicht an der geplanten Feier teilnehmen und deshalb für die Teilnehmenden der Freibetrag überschritten wird. Unternehmer tun demnach gut daran, bei der Planung der Feier den Freibetrag nicht vollkommen auszuschöpfen, wenn lohn- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn vermieden werden soll.

8 *BMF-Schreiben v. 09.07.2021 Zweifelsfragen zum häuslichen Arbeitszimmer und zur Homeoffice-Pauschale, GZ IV C 6 – S 2145/19/10006 :013.*

9 *BMF-Schreiben v. 06.10.2017 Häusliches Arbeitszimmer, BStBl. I S. 1320.*

10 § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG i. V. m. § 9 Abs. 5 EStG.

11 § 52 Abs. 16 Sätze 3 und 4 EStG.

12 § 52 Abs. 14 Sätze 4 und 5 EStG.

13 *BFH, Urteil v. 29.04.2021 – VI R 31/18.*

## 7. NEUES AUS DER UMSATZSTEUER

### 7.1 Wichtige Änderung bei Werklieferungen ausländischer Leistungsgeber

Wenn ein Auftragnehmer einen Gegenstand be- oder verarbeitet und hierbei Hauptstoffe (nicht nur Nebenstoffe und Zutaten) verwendet, so liegt umsatzsteuerlich eine sog. Werklieferung vor.<sup>14</sup>

Mit Wirkung ab 01.07.2021<sup>15</sup> hat die Finanzverwaltung aufgrund der BFH-Rechtsprechung hierzu eine Einschränkung eingeführt: Eine **Werklieferung** kann nach neuer Auffassung nur noch dann vorliegen, wenn der Werkhersteller einen **fremden** (nicht einen von ihm beschafften) Gegenstand be- oder verarbeitet.<sup>16</sup> Sofern der Leistungsgeber einen von ihm selbst gelieferten Gegenstand be- oder verarbeitet (also z.B. montiert), kann man von einer sog. **Montagelieferung** sprechen.

**BEISPIEL** Ein Lieferant liefert eine Maschine inkl. Installation und Inbetriebnahme vor Ort (= Montagelieferung).

Gravierende Folgen ergeben sich hieraus für einen speziellen Fall:

Wenn ein **ausländischer Leistungsgeber** an einen Kunden in Deutschland eine **Werklieferung** erbringt, so greift das deutsche Reverse-Charge-Verfahren (§ 13b UStG). Dies ist bei **normalen** Lieferungen wie z.B. Montagelieferungen **nicht** der Fall.

Hieraus folgt, dass ein ausländischer Leistungsgeber

- bei Ausführung einer **Werklieferung** (z.B. Herstellung eines Gebäudes) eine Rechnung **ohne** Umsatzsteuerausweis mit Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ausstellen

und im Gegensatz hierzu

- bei Ausführung einer **Montagelieferung** eine Rechnung **mit deutscher Umsatzsteuer** ausstellen und diese in Deutschland anmelden und abführen

muss.

Der deutsche Leistungsempfänger muss unbedingt auf eine zutreffende Rechnungsstellung durch den ausländischen Leistungsgeber achten, weil er ansonsten nicht zum Vorsteuerabzug für eine unzutreffend ausgewiesene Umsatzsteuer berechtigt ist.

**PRAXISTIPP** Bei einer in Deutschland steuerpflichtigen Werklieferung eines **ausländischen** Leistungsgebers greift das deutsche Reverse-Charge-Verfahren **auch dann**, wenn der Leistungserbringer in Deutschland für umsatzsteuerliche Zwecke registriert und im Besitz einer deutschen USt-IdNr. ist. § 13 b UStG greift nur dann **nicht**, wenn der ausländische Leistungsgeber nachweist,<sup>17</sup> dass er in Deutschland **ansässig** ist.

### 7.2 Kein verdeckter Preisnachlass mehr ab 2022

Wenn die Bezahlung einer Lieferung oder sonstigen Leistung statt per Geldzahlung (bar oder unbar) durch eine Gegenleistung des Kunden (Ware oder Dienstleistung) erfolgt, so liegt umsatz-

steuerlich ein sog. Tausch (bzw. tauschähnlicher Umsatz) vor.<sup>18</sup> Hierbei konnte es bisher zu einem sog. verdeckten Preisnachlass kommen, wenn der tatsächliche Wert (gemeine Wert) des als Gegenleistung hingegebenen Gegenstands von dem zwischen den Parteien vereinbarten Wert abweichend war.

**BEISPIEL** Ein Kfz-Händler nimmt beim Verkauf eines Neuwagens einen Gebrauchtwagen, der tatsächlich 6.000 € wert ist, für 8.000 € in Zahlung.

In diesen Fällen konnte dann bisher der Verkäufer die Umsatzsteuer für den verkauften Gegenstand (Neuwagen) mindern, da die Wertabweichung (hier: 2.000 €) als (verdeckter) Preisnachlass für den verkauften Gegenstand gesehen wurde.

Diese Möglichkeit der Umsatzsteuerminderung in solchen Fällen gibt es ab 01.01.2022<sup>19</sup> de facto nicht mehr, weil nun neu in Tauschfällen immer der subjektive Wert (= der zwischen Verkäufer und Käufer vereinbarte Wert) anzusetzen ist.

**PRAXISTIPP** Hauptanwendungsfall für diese Regelung ist zwar die Inzahlungnahme gebrauchter Pkw beim Verkauf eines Neufahrzeugs. Allerdings ist zukünftig auch in allen anderen Fällen des Tauschs immer der subjektive Wert anstatt des gemeinen Werts anzusetzen.

### 7.3 Nicht vergessen: umsatzsteuerliche Änderung bei Subunternehmerleistungen im Transportgewerbe ab 2022

Wenn ein Spediteur für einen deutschen Kunden Waren aus Europa in Nicht-EU-Länder (sog. Drittland) transportiert (Ausfuhr) oder aus dem Drittland in die EU transportiert (Einfuhr), so sind diese Transportleistungen des Spediteurs von der Umsatzsteuer befreit.<sup>20</sup> Dies galt bisher auch für entsprechende Leistungen eines Transporteurs, der den Transport (oder Teile des Transports) im Auftrag eines Spediteurs ausführt (Subunternehmer).

Spätestens ab 01.01.2022<sup>21</sup> muss nun der Subunternehmer, der nicht direkt für den Kunden, für den die Ware transportiert wird, sondern für einen anderen Spediteur tätig wird, diese Leistungen mit **Umsatzsteuer** abrechnen. Umsatzsteuerfrei sind dann nur noch die Leistungen, die der Hauptfrachtführer direkt gegenüber dem auftraggebenden Kunden abrechnet.

#### PRAXISTIPP

Die Leistungen des Hauptfrachtführers sind wie bisher nur dann von der Umsatzsteuer befreit, wenn

- im Falle der Ausfuhr entsprechende (Zoll-)Nachweise vorliegen
- im Falle der Einfuhr die Transportkosten in die Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer einfließen.

<sup>14</sup> § 3 Abs. 4 UStG.

<sup>15</sup> BMF-Schreiben vom 11.03.2021, BStBl 2021 I S. 380.

<sup>16</sup> Abschn. 3.8 Abs. 1 Satz 1 UStAE.

<sup>17</sup> Empfehlung: durch Vorlage einer Bescheinigung UStITS der deutschen Finanzverwaltung.

<sup>18</sup> § 3 Abs. 12 UStG.

<sup>19</sup> BMF-Schreiben vom 28.8.2020, BStBl 2020 I S. 928.

<sup>20</sup> § 4 Nr. 3a UStG.

<sup>21</sup> BMF-Schreiben vom 14.10.2020, BStBl 2020 I S. 1043.