

Luther.

Steuerrecht
aktuell

Tax News

Newsletter 3. Ausgabe 2016

3rd edition 2016

Rechts- und Steuerberatung | www.luther-lawfirm.com
Legal and Tax Advice | www.luther-lawfirm.com

Inhalt

Bilanzsteuerrecht

BMF: Aktualisierung des Teilwerterlasses.....3

Gesetzgebung

Verlustvorträge bleiben bestehen – Entwurf eines Gesetzes zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften4

Einkommensteuer

Einbringung gegen Gutschrift auf ein variables Kapitalkonto (z.B. Kapitalkonto II) führt nicht zur Gewährung der Gesellschafterrechte und ist als eine Einlage zu behandeln.5

Grunderwerbsteuer

Eine Abtretung eines vertraglichen Anspruchs auf Übertragung von mindestens 95% der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft und die Begründung der Verpflichtung dazu unterliegen nicht der Grunderwerbsteuer. Gleiches gilt für die Übertragung der Gesellschaftsanteile vom bisherigen Gesellschafter unmittelbar auf den Abtretungsempfänger. ...6

Umsatzsteuer

Rechnungsberichtigung wirkt für den Vorsteuerabzug zurück7

Content

Tax Accounting

Federal Ministry of Finance („BMF“): Update of the new BMF-circular regarding current value depreciation3

Legislation

Loss carry forwards survive in some cases – Draft Law on the further development of the tax loss carry forwards for corporations.....4

Income tax

Contribution of the assets against credit entry in the variable capital account of a partnership (e.g. Capital Account II) deem a capital contribution but does not grant a right of participation in the entity.....5

Real estate transfer tax

The assignment of a contractual claim for the transfer of at least 95 % of the shares of a real estate owning company and the establishing of a respective obligation are not subject to German Real Estate Transfer Tax. The same applies to the material transfer of company shares from the existing shareholder straight to the assignee.6

VAT law

Amendment of Invoices with retroactive effect for deduction of input-VAT7

Bilanzsteuerrecht

BMF: Aktualisierung des Teilwerterlasses

Mit Schreiben vom 2. September 2016 (IV C 6 - S 2171-b/09/10002 :002) hat sich die Finanzverwaltung zu den Voraussetzungen einer Teilwertabschreibung nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG auf Grund einer voraussichtlich dauernden Wertminderung sowie zum korrespondierenden Wertaufholungsgebot geäußert. Das Schreiben ersetzt das bisherige Schreiben vom 16. Juli 2014 (IV C 6 - S 2171-b/09/10002).

Neben einigen formalen Anpassungen wurden die Aussagen im Vergleich zum bisherigen Schreiben klarer und übersichtlicher gefasst. Inhaltlich wurden zunächst die Ausführungen zu börsennotierten, börsengehandelten und aktienindexbasierten Wertpapieren des Anlage- und Umlaufvermögens überarbeitet. Eine Unterscheidung zwischen Anlage- und Umlaufvermögen wird dabei im neuen Teilwerterlass nicht mehr vorgenommen. Im Vergleich zum alten Teilwerterlass ist die Gruppe der aktienbezogenen Wertpapiere jedoch um Optionsscheine und Zertifikate erweitert worden. Nach wie vor ist von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung auszugehen, sofern der Börsenkurs am Bilanzstichtag unter den Kurs zum Anschaffungszeitpunkt gesunken ist. Die Bagatellgrenze in Höhe von 5 % findet weiterhin Anwendung. Für Wertaufholungen ist nach dem aktualisierten BMF-Schreiben die Bagatellgrenze von 5 % jedoch ausdrücklich nicht anzuwenden. Wertaufholungen sind somit ungeachtet der 5 % Bagatellgrenze auf den aktuellen Börsenkurs zum Bilanzstichtag, maximal jedoch auf die Anschaffungskosten, vorzunehmen.

Im Bereich der festverzinslichen Wertpapiere werden durch das aktualisierte BMF-Schreiben lediglich klarstellende Aussagen getroffen. Weiterhin wird dem Grundgedanken gefolgt, dass festverzinsliche Wertpapiere, die eine Forderung i. H. ihres Nominalwertes verbrieft, keiner Teilwertabschreibung unterliegen können. In Folge einer Nennwertauszahlung zu Laufzeitende sei die Wertminderung nicht dauerhaft. Insoweit wird nunmehr ausdrücklich klargestellt, dass die Bagatellgrenze von 5 % nicht anzuwenden ist. Dies war im BMF-Schreiben vom 16. Juli 2014 nur aus einem Beispiel abzuleiten.

Hinsichtlich der bilanziellen Behandlung von Fremdwährungsverbindlichkeiten hält die Finanzverwaltung in ihrem aktualisierten BMF-Schreiben an der umstrittenen BFH-Rechtspre-

Tax Accounting

Federal Ministry of Finance („BMF“): Update of the new BMF-circular regarding current value depreciation

By circular dated September 2, 2016 (IV C 6 – S 2171-b/09/10002:002), the tax administration commented on the preconditions of a current value depreciation pursuant to Sec. 6 para. 1 No. 1 and No. 2 German Income Tax Act due to an expected constant reduction in value as well as on the corresponding requirement to reverse write-downs. The circular shall replace the circular dated July 16, 2014 (IV C 6 – S 2171-b/09/10002).

In addition to some formal adjustments the statements were presented more clearly and in more detail when compared to the previous circular. Firstly, comments on listed, exchange-traded securities and on securities based on a share index held as fixed and current assets were revised. A differentiation between fixed and current assets was not made in the new circular anymore. However, compared to the old circular the portfolio of equity-related securities has been extended by subscription warrants and certificates. It is likely that an expected constant reduction in value will occur if the stock exchange price falls below the rate at purchase on the balance sheet date. The minimum limit amounting to 5 % still apply. It is, however, expressly provided in the current letter of the Federal Ministry of Finance (“BMF”) that the minimum limit of 5 % shall not apply for the requirement to reverse write-downs. Thus, reversals of write downs on the balance sheet shall be made irrespective of the minimum limit of 5 %, however, up to the amount of the acquisition costs at a maximum.

In the current circular of the Federal Ministry of Finance (“BMF”) only clarifying statements within the range of fixed-income securities are made. The basic idea remains that fixed-income securities, which securitize a claim in the amount of a nominal value, cannot be subject to a current value depreciation. As a result of a nominal value payout at maturity date the value depreciation is not considered permanent. In this respect, it is expressly stated that the minimum limit of 5 % shall not apply. This information could only be derived from an example presented in the circular of the Federal Ministry of Finance (“BMF”) dated July 16, 2014.

Concerning the accounting treatment of foreign currency liabilities the fiscal administration adheres to the controversial juris-

chung fest, nach der Teilwertabschreibungen erheblich eingeschränkt werden. Auch weiterhin berechtigen auf den Devisenmärkten übliche Wechselkursschwankungen nicht zu einem höheren Ansatz der Verbindlichkeiten, da Währungsschwankungen in der Regel ausgeglichen werden. Die Frage nach einem Unterschied zwischen Börsenkursen und Devisenkursen bleibt somit weiterhin offen.

Die inhaltlichen Änderungen durch das aktualisierte BMF-Schreiben sind grundsätzlich überschaubar. In der Praxis sollte jedoch insbesondere die Bagatellgrenze in Höhe von 5 % berücksichtigt werden. Betroffene Unternehmen sollten vorgenommene Teilwertabschreibungen anhand der aktualisierten Verwaltungsanweisung überprüfen.

Gesetzgebung

Verlustvorträge bleiben bestehen – Entwurf eines Gesetzes zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften

Das neue Gesetz soll eine ergänzende Ausnahme vom Verlustuntergang nach § 8c KStG einführen. Der Gesetzgeber will Unternehmen entlasten, die für ihre Finanzierung auf einen Anteilseignerwechsel angewiesen sind. Gedacht ist dabei insbesondere, aber nicht ausschließlich an Start-up Unternehmen.

Nach § 8c KStG sind bei einem schädlichen Beteiligungserwerb (mehr als 25 %) nicht genutzte Verluste anteilig nicht mehr abziehbar. Wenn innerhalb von 5 Jahren mehr als 50 % der Anteile übertragen werden, sind die Verluste und Verlustvorträge vollständig nicht mehr nutzbar. Den Wegfall der Verluste können die Stille-Reserven-Klausel oder die sog. Konzernklausel verhindern, wenn deren Voraussetzungen vorliegen.

Nach dem Regierungsentwurf des Gesetzes vom 14. September 2016 soll durch einen neuen § 8d KStG eine weitere Ausnahme von § 8c KStG geschaffen werden. Danach wäre Voraussetzung für die Erhaltung des Verlustvortrages, dass der Geschäftsbetrieb der Körperschaft nach dem Anteilseignerwechsel erhalten bleibt und eine Verlustnutzung außerhalb dieses weitergeführten Geschäftsbetriebs ausgeschlossen ist.

diction of the BFH presented in the current circular of the Federal Ministry of Finance (“BMF”) according to which current value depreciations shall be considerably restricted. General currency fluctuations on the currency markets do not allow a higher valuation of liabilities as currency fluctuations will usually be compensated. The question concerning the differentiation between a stock market price and an exchange rate remains unanswered.

In principal, the content modifications made in the current circular of the Federal Ministry of Finance (“BMF”) are relatively limited. However, in practice, the minimum limit of 5 % shall be taken into consideration. Companies that are concerned shall verify the partial value depreciation made on the basis of the current administrative instruction.

Legislation

Loss carry forwards survive in some cases – Draft Law on the further development of the tax loss carry forwards for corporations

The new law is intended to introduce an additional exception from the change in ownership rules in Sec. 8c German Corporate Tax Act (GCTA). Purpose of the law is a relief for companies in need for financing by new shareholders. Background to this is the wish to improve the tax environment for start-up companies. But other companies can benefit as well.

Based on Sec. 8c GCTA the acquisition of more than 25 % of the shares leads to a pro rata forfeiture of the loss carry forwards. If within a five-year period more than 50 % of the shares in a company are transferred, the losses and loss carry forwards can no longer be set off for tax purposes. There is an exception from the elimination of losses, if and as far as there are built-in gains or for certain intragroup restructuring measures.

According to the Bill of September 14, 2016 the new sec. 8d GCTA should enact another exception from Sec. 8c GCTA. Prerequisite for the preservation of the loss carry forwards would be that the business operations of the corporation after the change in ownership are retained and the loss carry forwards can only be set off against the profits from the already existing business operations being continued.

Einkommensteuer

Einbringung gegen Gutschrift auf ein variables Kapitalkonto (z.B. Kapitalkonto II) führt nicht zur Gewährung der Gesellschafterrechte und ist als eine Einlage zu behandeln.

Das BMF hat zur Einbringung eines Wirtschaftsgutes in eine Personengesellschaft gegen Gutschrift auf dem sog. Kapitalkonto II Stellung genommen und damit auf die jüngste Rechtsprechung des BFH reagiert. Überträgt ein Gesellschafter einer Personengesellschaft dieser ein Wirtschaftsgut, dessen Wert ausschließlich auf das Kapitalkonto II gebucht wird, führt dies nicht zu einem entgeltlichen Vorgang und damit nicht zur Gewährung von Gesellschaftsrechten. Vielmehr stellt ein solcher Vorgang eine Einlage dar, weil sich die maßgeblichen Gesellschaftsrechte grundsätzlich in dem Kapitalkonto I verankert sind. Die Anteile am Vermögen, am Gewinn oder an Stimmrechten werden typischerweise durch das Kapitalkonto I vermittelt.

Das Kapitalkonto II ist ein variables Konto, das zum Eigenkapital des Gesellschafters zählt, wenn dorthin Verluste der Personengesellschaft verbucht werden. Im Gegensatz zum festen Kapitalkonto I vermittelt es dem jeweiligen Gesellschafter weder einen konkreten Anteil am Gewinn noch Stimmrechte. Dabei ist eine steuerneutrale Übertragung der Wirtschaftsgüter (Betrieb, Teilbetrieb, Mitunternehmeranteil) in eine Personengesellschaft grundsätzlich dann möglich, wenn der Einbringende im Gegenzug Gesellschafterrechte bekommt. Nach der früheren Auffassung des BMF wurde die Gewährung der Gesellschafterrechte auch bei der Buchung auf das Kapitalkonto II angenommen, wenn dorthin auch Verluste gebucht wurden.

Nunmehr führt eine Buchung, die ausschließlich auf einem variablen Kapitalkonto oder die teilweise auf einem variablen Kapitalkonto und teilweise auf einem gesamthänderisch gebundenen Rücklagekonto erfolgt, nicht zur Gewährung der Gesellschafterrechte und damit nicht zu einem entgeltlichen Vorgang. Die Tatsache, dass auf das Kapitalkonto II nach dem Gesellschaftsvertrag die Verluste der Gesellschaft gebucht werden, ist irrelevant. In solchen Fällen wird zukünftig keine steuerbegünstigte Einbringung nach § 24 UmwStG mehr vorliegen.

Die vollständige Buchung des Gegenwerts des Wirtschaftsgutes auf das Kapitalkonto I und teilweise auf ein variables Kapitalkonto begründet weiterhin ein in vollem Umfang entgeltlicher Übertragungsvorgang und führt zur Gewährung der

Income tax

Contribution of the assets against credit entry in the variable capital account of a partnership (e.g. Capital Account II) deem a capital contribution but does not grant a right of participation in the entity.

Federal Ministry of Finance has reacted to the recent Federal Tax Court decisions with a ruling and commented on the contribution of the assets against credit entry in the so called Capital Account II of a partnership. The contribution of assets by shareholder solely to Capital Account II does not deem a contribution against payment and therefore does not grant a further right of participation in the partnership. Thus, such contribution constitutes a capital contribution. Furthermore, the right of the participation is embedded in the Capital Account I. Federal Ministry of Finance outlines that Capital Account I usually displays percentage of profits, of participation and voting rights in a partnership in proportion to the participation of each shareholder.

Capital Account II shall mean a so called capital variable account because it can be seen as a partnership net equity if the losses are being booked on such account. By contrast to the Capital Account I, it states neither amount of profits nor amount of participation and voting rights. Please note, that transfer of assets (e.g. of a business, of a separate part of a business, of a participation in a partnership) to a partnership shall be deemed as tax-neutral if the transferor receives in return participation rights in the partnership. Previously the Federal Ministry of Finance assumed that participation rights in the partnership could be obtained through the contribution in the Capital Account II.

Due to the decision by the Federal Tax Court, this has now changed. The contribution solely or partly in the capital variable account and partly in the joint specific-purpose reserve account do not result in a contribution against payment or grant any participation rights. The fact that the losses according to the shareholder agreement have to be booked in the Capital Account II is of no relevance. Thus, no contribution in the meaning of sec. 24 German Reorganization Tax Act can be assumed in the above mentioned cases and the related tax easements would not be available.

The contribution of assets solely or partly in the Capital Account I and partly in the capital variable account continue to constitute a contribution against payment and therefore grants a right of participation in the partnership. The division and

Gesellschafterrechte. Eine Aufteilung der Übertragung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil ist weiterhin nicht vorzunehmen.

Die neue Auffassung ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Es ist jedoch bis zum 31. Dezember 2016 möglich, in noch offenen Fällen die bisherige Verwaltungsauffassung des BMF, wonach auch die Buchung auf dem Kapitalkonto II zu einer Gewährung von Gesellschafterrechten führt, für die Übertragungen und Einbringungen anzuwenden. Dafür muss ein gemeinsamer Antrag der Übertragenden oder des Einbringenden und der übernehmenden Personengesellschaft gestellt werden.

Gründerwerbsteuer

Eine Abtretung eines vertraglichen Anspruchs auf Übertragung von mindestens 95% der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft und die Begründung der Verpflichtung dazu unterliegen nicht der Grunderwerbsteuer. Gleiches gilt für die Übertragung der Gesellschaftsanteile vom bisherigen Gesellschafter unmittelbar auf den Abtretungsempfänger.

In dem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall von 12. Mai 2016 (II R 26/14) hielt der Verkäufer ursprünglich 100% der Anteile an einer Aktiengesellschaft, welche wiederum ihrerseits 100% der Anteile an verschiedenen grundbesitzenden Kapitalgesellschaften hielt. Der Verkäufer verpflichtete sich zunächst auf Grundlage eines Kaufvertrages sämtliche Anteile an der AG auf eine Käuferin zu übertragen. Der Käuferin stand jedoch das Recht zu, vor dem Vollzug des Vertrages eine Gesellschaft ihrer Unternehmensgruppe als Käufer zu benennen. Noch vor Vollzug der Transaktion benannte die Käuferin die spätere Klägerin als Käuferin. Zur Umsetzung dieser Benennung schlossen die Beteiligten einen Änderungsvertrag. Nachfolgend übertrug die Käuferin die streitgegenständlichen Anteile unmittelbar auf die Klägerin.

Streitig war nun, ob sowohl der schuldrechtliche Vertrag über den Anteilskauf nach § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG, als auch der dingliche Erwerb aufgrund des ausgeübten Benennungsrechtes nach § 1 Abs. 3 Nr. 4 GrEStG jeweils der Grunderwerbsteuer unterliegen. Hiervon ging jedenfalls die Finanzverwaltung aus, die sowohl gegen die ursprüngliche Käuferin als auch die Klägerin entsprechende Feststellungsbescheide erließ.

allocation of the transfer in some extent as a partial contribution against and a partial contribution without payment is not possible.

The new opinion according to the ruling should apply in all cases which are still outstanding. Yet, it is possible until December 31, 2016 to follow the previous view of the Federal Ministry of Finance. In order to treat the contribution of assets solely to Capital Account II as a contribution against payment and obtain participation rights in the partnership the transferor and the respective partnership shall request for such treatment.

Real estate transfer tax

The assignment of a contractual claim for the transfer of at least 95 % of the shares of a real estate owning company and the establishing of a respective obligation are not subject to German Real Estate Transfer Tax. The same applies to the material transfer of company shares from the existing shareholder straight to the assignee.

In a recent judgement of May 12, 2016 (II R 26/14) of the German Federal Tax Court (BFH) a seller hold originally 100 % of a stock company that in turn hold 100 % of the shares of different incorporated real estate owning companies. The seller agreed on the basis of a contract to transfer all respective shares to the purchaser. The purchaser reserved the right to announce a member of the company group as (replacement) purchaser. Before closing the purchaser announced the plaintiff as purchaser. Therefore, the plaintiff and the parties of the purchase contract conclude an amendment agreement. Hereinafter the purchaser transferred the shares directly to the plaintiff.

It was now disputed if the contractual transaction of the shares pursuant to Sec. 1 para. 3 No. 3 German Real Estate Transfer Tax Act (GRETТА), as well as the material transfer of the shares pursuant to Sec. 1 para. 3 No. 4 GRETТА, are subject to the German Real Estate Transfer Tax. The fiscal authorities followed this assumption and issued corresponding tax notices against the original purchaser as well as the plaintiff.

The German Federal Tax Court held that, in accordance with the clear wording of Sec. 1 para. 3 No. 3 GRETТА, the legal rule only covers the emergence of the claim of transfer of at

Der BFH entschied hierzu, dass § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG nach seinem eindeutigen Wortlaut nur die Begründung eines Anspruchs auf Übertragung von mindestens 95 % der Anteile an einer Gesellschaft erfasse, nicht aber die Abtretung eines bereits bestehenden Übertragungsanspruchs oder die Begründung der Verpflichtung hierzu. Letztere sind als Zwischengeschäfte nicht von der Vorschrift erfasst. Schließlich erfüllt auch die anschließende Übertragung der Anteile auf die Klägerin nicht den Ersatzerwerbstatbestand des § 1 Abs. 3 Nr. 4 GrEStG, da dem Übergang der Anteile mit dem ursprünglichen Kaufvertrag ein schuldrechtliches Rechtsgeschäft vorausgegangen ist, durch das ein Anspruch auf Übertragung der Anteile i.S.d. § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG begründet wurde. Die jeweiligen Grundstücke waren hierdurch für Zwecke der Grunderwerbsteuer bereits der ursprünglichen Käuferin und nicht länger der Verkäuferin zuzuordnen. Daher ist eine erneute fiktive Veräußerung derselben Grundstücke durch die Verkäuferin nach § 1 Abs. 3 Nr. 4 GrEStG ausgeschlossen.

Umsatzsteuer

Rechnungsberichtigung wirkt für den Vorsteuerabzug zurück

Mit Urteil vom 15. September 2016 (Rs. C-518/14, Senatex) hat der EuGH auf Vorlage des Niedersächsischen Finanzgerichts (Beschluss vom 3. Juli 2014, 5 K 40/14) entschieden, dass die Berichtigung einer Rechnung auch im Hinblick auf eine zwingende Angabe mit Rückwirkung für den Vorsteuerabzug möglich ist.

Die deutsche Finanzverwaltung lässt zwar in Abschn. 15.11 Abs. 3 UStAE die nachträgliche Ergänzung von Rechnungsangaben zu, lehnt aber in Abschn. 15.2a Abs. 7 UStAE deren Rückwirkung ab. Das hat zur Folge, dass der Vorsteuerabzug durch die Korrektur zwar gerettet werden konnte, jedoch nicht für den Voranmeldungszeitraum, in dem die ursprünglich fehlerhafte Rechnung vorlag, sondern erst für den Zeitraum, in dem die Rechnung um die bisher fehlende Angabe ergänzt wurde. Diese Auffassung teilt auch der Bundesfinanzhof in seiner bisherigen Rechtsprechung (vgl. Urteil vom 19. Juni 2013, XI R 41/10). Das führte regelmäßig zu Nachzahlungszinsen im Sinne des § 233a AO. Das konnte vor dem Hintergrund, dass solche Fehler häufig erst nach Jahren im Rahmen einer Betriebs- oder Umsatzsteuer-Sonderprüfung auffielen, zu erheblichen Zinsbelastungen führen.

least 95 % of a real estate owning company and not the assignment of an existing respective claim or the emergence of a corresponding contractual obligation. The latter processes are as interim businesses not subject to the German Real Estate Transfer Tax. Furthermore, the material transfer of company shares from the seller straight to the assignee (plaintiff), is neither subject to the German Real Estate Transfer Tax. A taxable acquisition pursuant to Sec. 1 para. 3 No. 4 GRETTA is excluded if the material transfer of the shares was preceded by a contractual acquisition in terms of Sec. 1 para. 3 No. 3 GRETTA. Due to the previous contractual transaction the respective real estate was attributed to the purchaser for Real Estate Transfer Tax purposes. Therefore, a second deemed disposal of the same real estate by the seller is excluded.

VAT law

Amendment of Invoices with retroactive effect for deduction of input-VAT

By the judgment of September 15, 2016 (C-518/14, Senatex) the ECJ based on a request for a preliminary ruling from the German tax court of Lower Saxony (dated July 3, 2014, 5 K 40/14) held that the correction of an invoice in relation to a detail which must be mentioned has a retroactive effect with regard to the deduction of input-VAT.

The German tax authorities accept according to Sec. 15.11 para. 3 VAT Application Decree the ex post amendment of missing invoice details. Nevertheless, they deny the retroactive effect of the corresponding amendment. Consequently, the input-VAT deduction could be saved by the amendment in general but not with effect for the respective preliminary VAT return period in which the initially deficient invoice was issued but only in the period in which the missing invoice detail was added. This opinion was shared by the German Federal Tax Court (ref. judgment of August 19, 2013, XI R 41/10). This led frequently to the assessment of late payment interest subsequent to Sec. 233a German General Tax Code (GGTC). This could lead to significant interest payments as the mistake was detected frequently after years during a general tax audit or a special VAT audit.

Nun hatte der EuGH über einen Fall zu entscheiden, in dem ein deutsches Finanzamt der Senatex im Rahmen einer Betriebsprüfung den Vorsteuerabzug aus von ihr erteilten Gutschriften an Handelsvertreter und Rechnungen eines Werbegestalters für die Jahre 2008 bis 2011 versagte, weil in den Gutschriften bzw. Rechnungen die von § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 UStG geforderte Angabe der Steuernummer bzw. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers fehlte. Diese Angabe wurde schließlich für die Jahre 2009 bis 2011 noch während der Betriebsprüfung im Mai 2013 und für das Jahr 2008 während des Einspruchsverfahrens im Februar 2014 nachgeholt. Das Finanzamt stellte sich auf den Standpunkt, dass die Vorsteuer erst im Jahr 2013 (für 2009 bis 2011) bzw. 2014 (für 2008) abzugsfähig sei.

Der EuGH kommt in seiner Entscheidung jedoch zu dem Ergebnis, dass die Auffassung der Finanzverwaltung nicht mit Art. 167, Art. 178 Buchst. A, Art. 179 und Art. 226 Nr. 3 MwStSystRL vereinbar ist. Vielmehr lässt der EuGH eine rückwirkende Rechnungsberichtigung zu. Er betont insoweit, dass

- der Vorsteuerabzug zu den Grundprinzipien des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems gehört,
- das Recht auf den Vorsteuerabzug entsteht, wenn der Anspruch auf die abziehbare Mehrwertsteuer entsteht,
- zu den formellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs eine ordnungsgemäße Rechnung gehört,
- die MwStSystRL eine Rechnungsberichtigung vorsieht,
- der Vorsteuerabzug für den Zeitraum ausgeübt werden kann, in dem der Anspruch entstanden ist und eine Rechnung vorliegt,
- das Grundprinzip der Mehrwertsteuerneutralität verlangt, dass der Vorsteuerabzug gewährt wird, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Bedingungen nicht genügt hat,
- die Versagung des Vorsteuerabzugs eine unverhältnismäßige Sanktion für die Nichtbefolgung formaler Anforderungen ist,
- die Festsetzung von Nachzahlungszinsen ohne Berücksichtigung der Umstände, die zur Berichtigung der Rechnung geführt haben, die Grenze der erforderlichen Sanktion überschreitet.

Now the ECJ had to decide a case where a German tax office denied Senatex during a tax audit the deduction of input-VAT for the years 2008 to 2011 in respect of commission statements issued by Senatex to its commercial agents and the invoices of an advertising designer, since they did not constitute regular invoices as the according to Sec. 14 para. 4 sent. 1 No. 2 German Value Added Tax Act required tax number or VAT registration number were not displayed. These invoice details were added for the years 2009 to 2011 already during the tax audit in May 2013 and for the year 2008 in February 2014 during the objection proceedings. The tax office holds that the input-VAT could be deducted only in 2013 (for the years 2009 to 2011) resp. 2014 (for 2008).

However, the ECJ comes to the conclusion that the view of the tax authorities is not compliant with Art. 167, Art. 178 lit. A, Art. 179 and Art. 226 No. 3 Directive 2006/112. In fact, the ECJ accepted the retroactivity of the amendment of the invoices. The court pointed out that

- the deduction of input-VAT is one of the fundamental principles of the common VAT system,
- the right to deduct input-VAT arises at the time when the deductible tax becomes chargeable,
- as regards the formal conditions for the right of deduction the exercise of that right is subject to holding a correct invoice,
- the directive provides for the possibility of correcting an invoice,
- the right to deduct input-VAT must be exercised in respect of the period during which, first, the right has arisen and, secondly, the taxable person is in possession of an invoice,
- the fundamental principle of the neutrality of VAT requires deduction of input-VAT to be allowed if the substantive requirements are satisfied, even if the taxable persons have failed to comply with some formal conditions,
- the denial of the input-VAT deduction is to be considered a disproportionate penalty for non-compliance with just formal conditions,
- the assessment of late payment interest occurs in any event without account being taken of the circumstances necessitating the correction of the invoice originally drawn up, which goes further than is necessary.

Im Ergebnis können damit nach diesem EuGH-Urteil formelle Anforderungen an die Rechnung mit Rückwirkung für den Vorsteuerabzug berichtigt werden. Damit können bei rechtzeitiger Berichtigung der Rechnung Nachzahlungszinsen nach § 233a AO verhindert werden.

In offenen Fällen, insbesondere in laufenden Betriebs- und Umsatzsteuer-Sonderprüfungen, in denen der Vorsteuerabzug aufgrund unvollständiger formeller Rechnungsangaben durch die Finanzverwaltung verweigert wird, empfiehlt es sich, spätestens jetzt unter Berufung auf dieses EuGH-Urteil berichtigte Rechnungen bzw. Gutschriften vorzulegen.

Falls das Finanzamt im Rahmen einer Betriebs- oder Umsatzsteuer-Sonderprüfung den Vorsteuerabzug bestreitet, weil in einer Rechnung mit offenem Umsatzsteuerausweis bestimmte Angaben fehlen, hat der Steuerpflichtige die Möglichkeit, die fehlenden Angaben nachzuholen. In diesem Fall bleibt es entgegen der bisherigen Handhabung durch die Finanzverwaltung bei dem Vorsteuerabzug in dem Voranmeldungszeitraum, in dem die Leistung erbracht wurde und die (zunächst) fehlerhafte Rechnung vorlag. Es entstehen folglich anders als nach der bisherigen Verwaltungspraxis keine Nachzahlungszinsen im Sinne des § 233a AO. Die Nachholung der Angaben selbst im Einspruchsverfahren oder im Klageverfahren sollte insoweit ausreichend sein.

Consequently, formal conditions to be fulfilled by the invoices can be amended with retroactive effect for the deduction of input-VAT subsequent to this judgment of the ECJ. Therefore, the assessment of late payment interest according to Sec. 233a GGTC can be prevented by the correction of the invoice.

In pending cases, especially pending tax audits or VAT audits, in which the deduction of input-VAT is contested by the tax authorities due to incomplete formal invoice details it is recommendable to provide amended invoices or commission statements referring to this judgment of the ECJ.

If the tax office denies the deduction of input-VAT during a general tax audit or a special VAT audit on the grounds that there are formal invoice details missing, the tax payer has the opportunity to amend the details. In this case in contrary to the handling of the tax authorities the input-VAT can be deducted in the very period in which the supply or service was performed and the (initially) incomplete invoice was available. Consequently, there is no late payment interest subsequent to Sec. 233a GGTC incurred. In this regard a correction of the invoice during the objection proceedings or even court proceedings should be sufficient.

Frankfurt a. M.



Nicole Fröhlich

Steuerberaterin, Dipl. Betriebswirtin (FH),
Partnerin
Tax Advisor, Graduate in Business Administration
Partner
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Frankfurt a.M.
+49 69 27229 24830
nicole.froehlich@luther-lawfirm.com



Ulrich Siegemund

Rechtsanwalt, Steuerberater, Partner
Lawyer, Tax Advisor, Partner
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Frankfurt a.M.
+49 69 27229 16364
ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com

Hannover | Hanover



Jens Röhrbein

Rechtsanwalt, Steuerberater, Dipl. Finanzwirt,
Partner
Lawyer, Tax Advisor, Graduate in Business
Administration and Tax, Partner
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Hannover | Hanover
+49 511 5458 20129
jens.roehrbein@luther-lawfirm.com

München | Munich



Peter Fabry

Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Steuerrecht, Partner
Lawyer, Tax Advisor, Certified Specialist in tax
law, Partner
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
München | Munich
+49 89 23714 24780
peter.fabry@luther-lawfirm.com

Impressum

Verleger: Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Anna-Schneider-Steig 22, 50678 Köln, Telefon +49 221 9937 0
Telefax +49 221 9937 110, contact@luther-lawfirm.com
V.i.S.d.P.: Ulrich Siegemund, Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH,
An der Welle 10, 60322 Frankfurt a.M., Telefon +49 69 27229 16364,
Telefax +49 69 27229 110, ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com
Copyright: Alle Texte dieses Newsletters sind urheberrechtlich
geschützt. Gerne dürfen Sie Auszüge unter Nennung der Quelle
nach schriftlicher Genehmigung durch uns nutzen. Hierzu bitten
wir um Kontaktaufnahme. Falls Sie künftig keine Informationen der
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH erhalten möchten, senden
Sie bitte eine E-Mail mit dem Stichwort „Newsletter Steuerrecht
aktuell“ an unsubscribe@luther-lawfirm.com

Haftungsausschluss

Obgleich dieser Newsletter sorgfältig erstellt wurde, wird keine
Haftung für Fehler oder Auslassungen übernommen. Die Informa-
tionen dieses Newsletters stellen keinen anwaltlichen oder steuer-
lichen Rechtsrat dar und ersetzen keine auf den Einzelfall bezoge-
ne anwaltliche oder steuerliche Beratung. Hierfür stehen unsere An-
sprechpartner an den einzelnen Standorten zur Verfügung.

Imprint

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, Anna-Schneider-Steig 22,
50678 Cologne, Phone +49 221 9937 0, Fax +49 221 9937 110,
contact@luther-lawfirm.com
Editor: Ulrich Siegemund, Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH,
An der Welle 10, 60322 Frankfurt a.M., Phone: +49 69 27229 16364,
Fax: 49 69 27229 110, ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com
Copyright: These texts are protected by copyright. You may make
use of the information contained herein with our written consent, if
you do so accurately and cite us as the source. Please contact the
editors in this regard contact@luther-lawfirm.com

Disclaimer

Although every effort has been made to offer current and correct in-
formation, this publication has been prepared to provide information
on recent regulatory and legal developments in Germany only. It is
not exhaustive and thus does not cover all topics with which it deals.
It will not be updated and cannot substitute individual legal and/or tax
advice. This publication is distributed with the understanding that Lu-
ther, the editors and authors cannot be held responsible for the results
of any actions taken on the basis of information contained herein or
omitted, nor for any errors or omissions in this regard.

Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH berät in allen Bereichen des Wirtschaftsrechts. Zu den Mandanten zählen mittelständische und große Unternehmen sowie die öffentliche Hand.

Berlin, Brüssel, Düsseldorf, Essen, Frankfurt a. M., Hamburg, Hannover, Köln, Leipzig,

London, Luxemburg, München, Shanghai, Singapur, Stuttgart, Yangon

Luther Corporate Services: Delhi-Gurgaon, Kuala Lumpur, Shanghai, Singapur, Yangon

Ihren Ansprechpartner finden Sie auf www.luther-lawfirm.com

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH advises in all areas of business law. Our clients include medium-sized companies and large corporations, as well as the public sector.

Berlin, Brussels, Cologne, Dusseldorf, Essen, Frankfurt a. M., Hamburg, Hanover, Leipzig,

London, Luxembourg, Munich, Shanghai, Singapore, Stuttgart, Yangon

Luther Corporate Services: Delhi-Gurgaon, Kuala Lumpur, Shanghai, Singapore, Yangon

Your local contacts can be found on our website www.luther-lawfirm.com.



Auf den Punkt. Luther.