



KMLZ UMSATZSTEUER NEWSLETTER

Keine Vorsteuerkorrektur beim letzten Abnehmer in der Lieferkette

Mit seinem Urteil vom 04.12.2014 bestätigt der 5. Senat die Rechtsprechung des 11. Senats zu Rabatten aus dem Ausland (XI R 25/12; siehe unser Newsletter 25/2014).

1. Sachverhalt

Die X-Ltd. aus England lieferte Waren an einen in Deutschland ansässigen Großhändler. Der Großhändler besteuerte den innergemeinschaftlichen Erwerb in Deutschland und lieferte die Waren an die ebenfalls in Deutschland ansässige Klägerin. Die Klägerin machte aus den Eingangsrechnungen vom Großhändler die Vorsteuer geltend. Die X-Ltd. zahlte im Anschluss Rabatte an die Klägerin. Das zuständige Finanzamt der Klägerin kürzte im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung die Vorsteuerbeträge entsprechend den von der X-Ltd. gewährten Rabatten.

2. Entscheidung

Der BFH hat entschieden, dass die Klägerin die Vorsteuer nicht kürzen muss, weder nach § 17 Abs. 1 S. 2 UStG noch nach § 17 Abs. 1 S. 4 UStG.

Rabatte aus dem Ausland

Der letzte Abnehmer in einer Lieferkette muss seine Vorsteuern nicht berichtigen, wenn er von einem ersten Lieferanten in der Kette aus dem Ausland einen Rabatt erhält. Dies hat der BFH in seinem Urteil vom 04.12.2014 (Az. V R 6/13) bestätigt. Es fehlt in diesem Fall an einem steuerpflichtigen Umsatz, dessen Bemessungsgrundlage sich geändert hat. Zudem verneint der BFH ausdrücklich, dass in solchen Fallkonstellationen der Großhändler die Erwerbsbesteuerung ändern muss. Im Ergebnis sind die Unternehmen damit bei grenzüberschreitenden Rabatten besser gestellt als bei inländischen Rabatten.

- **Keine Vorsteuerkürzung nach § 17 Abs. 1 S. 2 UStG**
§ 17 Abs. 1 S. 2 UStG stellt auf das Rechtsverhältnis zwischen dem Großhändler und der Klägerin ab. Die Klägerin hat keine Vorsteuerkorrektur nach § 17 Abs. 1 S. 2 UStG durchzuführen, da sich die Bemessungsgrundlage für den Umsatz des Großhändlers an die Klägerin nicht geändert hat. Im Rechtsverhältnis zwischen dem Großhändler und der Klägerin ist nach § 10 UStG das Entgelt alles was die Klägerin als Leistungsempfängerin aufgewendet hat. Der Wert, den die Klägerin gegenüber dem Großhändler aufgewendet hat, wurde jedoch durch den Rabatt von der X-Ltd. nicht verändert. Nichts anderes ergibt sich, wenn auf Art. 73 MwStSystRL abgestellt wird und damit auf den Wert, den der Lieferer (Großhändler) als Gegenleistung erhalten hat.
- **Keine Vorsteuerkürzung nach § 17 Abs. 1 S. 4 UStG**
Zwar ist die Klägerin durch den Rabatt von der X-Ltd. wirtschaftlich begünstigt im Sinne des § 17 Abs. 1 S. 4 UStG. Aber § 17 Abs. 1 S. 4 UStG regelt nicht die Voraussetzung



Ansprechpartner: Eveline Beer
Rechtsanwältin, Steuerberaterin
Tel.: 089 / 217 50 12 - 35
eveline.beer@kmlz.de



der Vorsteuerberichtigung, sondern bestimmt, welcher Unternehmer zu berichtigen hat. Das ist der Unternehmer, der durch die Änderung der Bemessungsgrundlage wirtschaftlich begünstigt wird. Damit setzt die Vorsteuerberichtigung nach § 17 Abs. 1 S. 4 UStG ebenso eine Änderung der Bemessungsgrundlage für steuerpflichtige Umsätze voraus wie die Vorsteuerberichtigung nach § 17 Abs. 1 Satz 2 UStG. An einer solchen Änderung fehlt es hier. Im Verhältnis zwischen dem Großhändler und der Klägerin liegt keine Minderung der Bemessungsgrundlage vor. Im Verhältnis zwischen der X-Ltd. und dem Großhändler liegt kein steuerpflichtiger Umsatz vor. Die Lieferung der X-Ltd. ist als innergemeinschaftliche Lieferung aus England steuerfrei.

- **Keine Änderung der Erwerbsbesteuerung**

Das Finanzamt hatte den Gedanken, den Vorsteuerabzug von der Erwerbsbesteuerung zu trennen. Der Erwerb wäre dann nur vermindert, um den Rabatt zu versteuern, jedoch bei vollem Vorsteuerabzug. Dieser Überlegung hat der BFH eine klare Absage erteilt. Die Erwerbsbesteuerung kann nicht herabgesetzt werden, ohne dass sich zwingend auch der Vorsteuerbetrag ändert. Dieser Grundsatz kann nicht durchbrochen werden. Damit hätte die Änderung der Bemessungsgrundlage eines innergemeinschaftlichen Erwerbs umsatzsteuerlich keine Auswirkung, da sich gleichzeitig der Vorsteuerabzug in gleicher Höhe ändern würde.

Zudem hat der Rabatt, den die X-Ltd. gewährt, keinen Einfluss auf den Wert, den der Großhändler aufgewendet hat, um die Lieferung zu erhalten. Eine Minderung der Bemessungsgrundlage liegt damit nicht vor.

3. Hinweise für die Praxis

Aufgrund dieses Urteils ist nun endgültig geklärt, dass bei Rabatten aus dem Ausland weder der Großhändler noch der letzte Abnehmer in einer Lieferkette in Deutschland Steuerberichtigungen durchführen muss. Unternehmer, die Rabatte aus dem Ausland erhalten haben, sollten daher überprüfen, ob ihnen eventuell bisher zu Unrecht der Vorsteuerabzug aufgrund dieser Rabatte gekürzt wurde.

Des Weiteren zeigt das Urteil, dass Abnehmer, die die Rabatte aus dem Ausland erhalten, besser gestellt sind, als wenn sie die Rabatte von einem inländischen Hersteller oder Lieferanten erhalten würden. Wäre die erste Lieferung in Deutschland steuerpflichtig, dann müsste der Abnehmer die Vorsteuer entsprechend der Rabatte korrigieren.

Nach wie vor nicht entschieden hat der BFH den umgekehrten Fall, wenn ein Unternehmer aus Deutschland einen Rabatt an einen letzten Abnehmer gewährt, der die Ware im Ausland von einem Großhändler steuerpflichtig einkauft. Fraglich ist in dieser Fallkonstellation, ob der den Rabatt gewährende Unternehmer seine Umsatzsteuer mindern kann. Nach Auffassung des BFH sollte dies möglich sein, wenn es sich bei der ersten Lieferung um eine steuerpflichtige Inlandslieferung handelt (hierzu bereits unser Newsletter 25/2014). Daher sind Unternehmer bei grenzüberschreitenden Rabatten besser gestellt: Der Empfänger eines Rabattes aus dem Ausland muss die Vorsteuern nicht kürzen, der Unternehmer, der Rabatte ins Ausland gewährt, kann hingegen die Umsatzsteuer mindern.