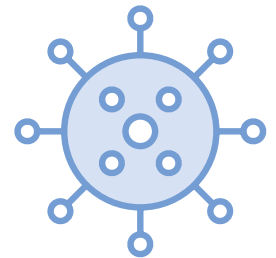
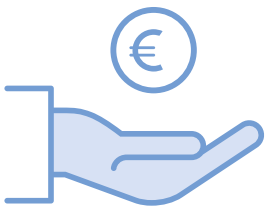


UMSATZSTEUERLICHE MÖGLICHKEITEN ZUR LIQUIDITÄTSSICHERUNG

17. April 2020

www.mazars.de

„GESTAFFELTE“ SOLL-BESTEuerung DURCH
DIREKTE ANWENDUNG DES ART. 64 MEHRWERT-
STEUERSYSTEMRICHTLINIE (MwStSystRL) ODER
ÜBERGANG ZUR IST-BESTEuerung DURCH
AUSLEGUNG DES § 17 USTG/ART. 90 MwStSystRL



WELCHE UMSATZSTEUERLICHEN MASSNAHMEN
KANN ICH ALS UNTERNEHMER SOFORT ERGREIFEN?

Aufgrund der Corona-Krise stehen viele Lieferanten und Dienstleister vor dem Dilemma, weiterhin ihre Verträge erfüllen zu müssen, jedoch zunächst mangels Liquidität ihrer Kunden nicht dafür bezahlt zu werden.

Einige Unternehmen müssen sich gezwungenermaßen auf Ratenzahlungen einlassen, viele möchten aber auch ihre häufig langjährigen Kunden in der aktuellen Situation unterstützen.

Da nach dem Grundsatz der Sollbesteuerung [Besteuerung nach vereinbarten Entgelten, § 13 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Buchst. a Umsatzsteuergesetz („UStG“)] die Umsatzsteuer mit Ausführung der Leistung, d. h. grundsätzlich unabhängig vom Erhalt der vereinbarten Gegenleistung (Honorar, Entgelt), entsteht, müssen viele Unternehmen die Umsatzsteuer vorfinanzieren.

Neben den durch die Finanzverwaltung eröffneten Möglichkeiten von Stundungen, Fristenverlängerungen sowie der Erstattung/Herabsetzung/Nichtzahlung der Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung besteht bereits jetzt die Möglichkeit, die vom EuGH¹ und BFH² angewandte höchstrichterliche Rechtsprechung in Bezug auf die „gestaffelte Soll-Besteuerung“ nach Art. 64 MwStSystRL oder das Rechtsinstitut der „vorübergehenden“ Uneinbringlichkeit für ausstehende Honorare und Entgelte anzuwenden.

„GESTAFFELTE“ SOLL-BESTEUERUNG

Mit der direkten Anwendung des Art. 64 MwStSystRL besteht die Möglichkeit der Ratenzahlungsbesteuerung, sofern diese zwischen den Parteien vereinbart wird. Damit wird das Sollprinzip in ein „gestaffeltes“ Sollprinzip umgewandelt, und es sind lediglich die vereinbarten monatlichen Ratenzahlungen zu besteuern. Da Art. 64 MwStSystRL bislang nicht in das deutsche Umsatzsteuergesetz aufgenommen wurde, hat der BFH³ in seinen Folgeentscheidungen darauf hingewiesen, dass Art. 64 MwStSystRL direkt durch den Steuerpflichtigen angewendet werden kann und dieser sich gegenüber dem Finanzamt darauf berufen muss.

„VORÜBERGEHENDE“ UNEINBRINGLICHKEIT

Darüber hinaus können Unternehmen von der Rechtsprechung des BFH⁴ zur „vorübergehenden“ Uneinbringlichkeit Gebrauch machen. Vereinbarungen, wonach Zahlungen erst zu einem späteren Zeitpunkt erfolgen, bzw. die Nichtzahlung vereinbarter Entgelte könnten hiernach regelmäßig als von Anfang an uneinbringlich betrachtet werden, so dass die Umsatzsteuer sofort nach § 17 UStG/Art. 90 MwStSystRL zu berichtigen ist.

Uneinbringlich ist ein Entgelt, wenn bei objektiver Betrachtung damit zu rechnen ist, dass der leistende Unternehmer die Entgeltforderung gegenüber seinem Kunden (ganz oder teilweise) jedenfalls auf absehbare Zeit rechtlich oder tatsächlich nicht durchsetzen kann.

Welcher Zeitraum bei einer „vorübergehenden“ Uneinbringlichkeit bezüglich der verspäteten Zahlung bzw. Nichtzahlung gilt, ist derzeit nicht einheitlich geregelt. Der BFH⁵ hat entschieden, dass ein Zeitraum von über zwei Jahren definitiv die Uneinbringlichkeit begründe. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg⁶ hat im Rahmen mehrerer Entscheidungen festgestellt, dass die Uneinbringlichkeit bereits dann vorliegt, wenn das Zahlungsziel um das Zwei- bis Dreifache der Zahlungsfrist (mindestens um mehr als sechs Monate) überschritten wird. Von einer Uneinbringlichkeit kann auch bei späterer Vereinbarung eines Kontokorrentverhältnisses bzw. einer Stundung auszugehen sein, wenn dieser Einfordungsverzicht des Gläubigers/Unternehmers einer baldigen Durchsetzung seiner Forderung entgegensteht.

¹EuGH, Urteil vom 29.11.2018 – C-548/17, MwStR 2019, 107.

²BFH, Urteil vom 24. 10. 2013 – V R 31/12, MwStR 2014, 168; BFH, Urteil vom 26.6.2019 – V R 8/19 (V R 51/16), MwStR 2019, 825.

³BFH, Urteil vom 26.6.2019 – V R 8/19 (V R 51/16), MwStR 2019, 825; BFH, Urteil vom 22.8.2019 – V R 47/17; MwStR 2020, 143.

⁴BFH, Urteil vom 24.10.2013 – V R 31/12, MwStR 2014, 168.

⁵BFH, Urteil vom 24.10.2013 – V R 31/12, MwStR 2014, 168.

⁶FG Berlin-Brandenburg, Beschluss vom 11.09.2017 – 7 V 7209/17, EFG 2017, 1845; FG Brandenburg, Urteil vom 9.8.2005 – 1 K 2448/02,

FG Brandenburg Urteil vom 9.8.2005 – 1 K 2448/02, BeckRS 2005, 26028821; FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 14.1.2015 – 7 K 7250/13, EFG 2015, 865.

PRAXISHINWEIS

Wenn Sie die „gestaffelte Soll-Besteuerung“ oder die „vorübergehende Uneinbringlichkeit“ als Maßnahmen nutzen möchten, müssen Sie dies gegenüber dem Finanzamt im Rahmen der Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. Umsatzsteuerjahreserklärungen offenlegen (Box 23 im Umsatzsteuer-Voranmeldungsformular oder in Box 123 im Umsatzsteuererklärungsformular).



Die gestaffelte Soll-Besteuerung im Zusammenhang mit der „neu“ vereinbarten Ratenzahlung zwischen den Parteien begründet die Zahllast der Umsatzsteuer in dem Monat, in dem die Zahlung fällig ist, unabhängig davon, ob diese dann auch geleistet wird. Insofern können Unternehmer in der Folge der Nichtleistung der Ratenzahlung ggf. weiter auf das Rechtsinstitut der vorübergehenden Uneinbringlichkeit zurückgreifen.

ANSPRECHPARTNER



Birgit Jürgensmann

Rechtsanwältin, Steuerberaterin,
Fachanwältin für Steuerrecht
Partner

Tel: +49 211 83 99-300
birgit.juergensmann@mazars.de



Dr. Anja Wischermann

Rechtsanwältin, Steuerberaterin
Senior Manager

Tel: +49 69 967 65-1622
anja.wischermann@mazars.de



Nadia Schulte

Rechtsanwältin, Steuerberaterin
Senior Manager

Tel: +49 211 83 99-330
nadia.schulte@mazars.de



Thomas Pelzer

Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Steuerrecht
Senior Manager

Tel: +49 30 208 88-1040
thomas.pelzer@mazars.de