



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT

TEL

FAX

E-MAIL

DATUM 13. Juli 2017

- E-Mail-Verteiler U1 -

- E-Mail-Verteiler U2 -

BETREFF **Änderung der Bemessungsgrundlage bei Preisnachlässen und Preiserstattungen
außerhalb unmittelbarer Leistungsbeziehungen;
Überarbeitung des Abschnitts 17.2 UStAE**

BEZUG BMF-Schreiben vom 19. Dezember 2003, BStBl I 2004 S. 443;
BMF-Schreiben vom 27. Februar 2015, BStBl I S. 232;
BFH-Urteile vom 5. Juni 2014, XI R 25/12, BStBl 2017 II S. XXX, und vom
4. Dezember 2014, V R 6/13, BStBl 2017 II S. XXX¹

GZ **III C 2 - S 7200/07/10011 :003**

DOK **2017/0561983**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Nach den Grundsätzen der BFH-Urteile vom 5. Juni 2014, XI R 25/12, BStBl 2017 II S. XXX, und vom 4. Dezember 2014, V R 6/13, BStBl 2017 II S. XXX, ist der Vorsteuerabzug beim letzten inländischen Unternehmer einer Lieferkette nicht zu korrigieren, wenn dieser einen Preisnachlass durch den ersten ausländischen Unternehmer der Lieferkette erhält und dieser preisnachlassgewährende ausländische Unternehmer eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung an einen im Inland ansässigen Unternehmer erbringt.

Anlässlich der mit diesem BMF-Schreiben gleichzeitig zu veröffentlichenden BFH-Urteile vom 5. Juni 2014, a. a. O., sowie vom 4. Dezember 2014, a. a. O., wurde eine Komplettüberarbeitung des Abschnitts 17.2 UStAE vorgenommen. Die bisherigen Grundsätze des Abschnitts 17.2 Absätze 1 bis 10 UStAE bleiben dabei erhalten, werden aber kürzer und kompakter dargestellt und um die Rechtsprechungsgrundsätze der vorgenannten BFH-Urteile ergänzt.

¹ Die BFH-Urteile werden zeitgleich im Bundessteuerblatt Teil II veröffentlicht.

Ergänzend zu den Ausführungen im BMF-Schreiben vom 27. Februar 2015, a. a. O., gilt unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder bei der Gewährung grenzüberschreitender Preisnachlässe bzw. Preiserstattungen Folgendes:

I. Grundsätzliches

Erstattet ein Unternehmer in einer Leistungskette einem nicht unmittelbar nachfolgenden Abnehmer einen Teil des von diesem gezahlten Leistungsentgelts oder gewährt er ihm einen Preisnachlass, mindert sich dadurch grundsätzlich die Bemessungsgrundlage für den Umsatz dieses Unternehmers an seinen unmittelbaren Abnehmer (vgl. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG).

Ist der durch den Preisnachlass oder die Preiserstattung begünstigte Abnehmer ein in vollem Umfang oder teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer und bezieht er die Leistung für sein Unternehmen, mindert sich dadurch grundsätzlich sein Vorsteuerabzug aus der Leistung um den in der Erstattung oder in dem Preisnachlass enthaltenen Steuerbetrag (vgl. § 17 Abs. 1 Satz 4 UStG).

Eine Voraussetzung für die Vorsteuerberichtigung beim begünstigten Abnehmer ist nach § 17 Abs. 1 Satz 4 in Verbindung mit Satz 1 UStG, dass sich aufgrund des Preisnachlasses die Bemessungsgrundlage für einen im Inland steuerpflichtigen Umsatz der an der Leistungskette beteiligten Unternehmer geändert hat.

Unterliegt danach der Umsatz des preisnachlassgewährenden Unternehmers bereits nicht der deutschen Umsatzsteuer, weil dieser steuerfrei oder im Inland nicht steuerbar ist, hat sich nach § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG die Bemessungsgrundlage für diesen Umsatz nicht geändert.

Führt ein Unternehmer eine innergemeinschaftliche Lieferung aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland aus und gewährt er einem in der Lieferkette nicht unmittelbar nachfolgenden Unternehmer einen Preisnachlass, liegt daher keine Minderung der Bemessungsgrundlage nach § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG beim liefernden Unternehmer vor. Ebenso wenig hat sich in diesem Fall die Bemessungsgrundlage für den innergemeinschaftlichen Erwerb seines unmittelbaren Abnehmers geändert (§ 17 Abs. 1 Satz 5 UStG). In der Folge ist der Vorsteuerabzug bei dem durch den Preisnachlass oder die Preiserstattung begünstigten Unternehmer nicht zu mindern (vgl. BFH-Urteile vom 5. Juni 2014, a. a. O., und vom 4. Dezember 2014, a. a. O.).

Erbringt ein Unternehmer eine Lieferung im Drittland, bei der der Liefergegenstand in das Inland gelangt, und gewährt er einem in der Lieferkette nicht unmittelbar nachfolgenden Unternehmer einen Preisnachlass, ist der Vorsteuerabzug des begünstigten Unternehmers entsprechend den Grundsätzen der o. g. BFH-Urteile ebenfalls nicht zu mindern.

Die Grundsätze dieses Schreibens finden sinngemäß auch bei der Ausgabe und Einlösung von Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheinen Anwendung (vgl. Abschnitt 17.2 Abs. 4 UStAE).

II. Änderung des Anwendungserlasses

Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 864, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 10. Juli 2017 - III C 3 - S 7170/09/10002 (2017/0573139) - , BStBl I S. xxx, geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird die Angabe „17.2 Änderung der Bemessungsgrundlage bei der Ausgabe von Gutscheinen und Maßnahmen zur Verkaufsförderung“ durch die Angabe „17.2 Preisnachlässe und Preiserstattungen außerhalb unmittelbarer Leistungsbeziehungen sowie Maßnahmen zur Verkaufsförderung“ ersetzt.

2. Abschnitt 10.3 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 werden die Sätze 5 und 6 wie folgt gefasst:

„⁵Eine Entgeltminderung liegt **grundsätzlich** auch vor, wenn ein in der Leistungskette beteiligter Unternehmer **einem nicht unmittelbar nachfolgenden Abnehmer einen Teil des von diesem gezahlten Leistungsentgelts erstattet oder ihm** gegenüber einen Preisnachlass gewährt. ⁶Erstattet **danach** der erste Unternehmer in einer Leistungskette dem Endverbraucher einen Teil des von diesem gezahlten Leistungsentgelts oder gewährt er ihm einen Preisnachlass, mindert sich dadurch **grundsätzlich** die Bemessungsgrundlage des ersten Unternehmers an seinen **unmittelbaren** Abnehmer (vgl. EuGH-Urteil vom 24. 10. 1996, C-317/94, Elida Gibbs, BStBl 2004 II S. 324).“

b) In Absatz 3 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(BFH-Urteil vom 11. 5. 2006, V R 33/03, BStBl II S. 699, und vgl. Abschnitt 17.2 Abs. 8)“.

c) In Absatz 4 Beispiel 2 Satz 4 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(vgl. BFH-Urteil vom 27. 2. 2014, V R 18/11, BStBl 2015 II S. 306, und Abschnitt 17.2 Abs. 7)“.

3. Abschnitt 15.2d Abs. 3 wird wie folgt gefasst:

(3) Zur Minderung des Vorsteuerabzugs beim Leistungsempfänger im Zusammenhang mit **Preisnachlässen und Preiserstattungen** sowie der Einlösung von Gutscheinen vgl. Abschnitt 17.2 Abs. **3 und 4**.

4. Abschnitt 17.2 wird wie folgt neu gefasst:

„17.2. Preisnachlässe und Preiserstattungen außerhalb unmittelbarer Leistungsbeziehungen sowie Maßnahmen zur Verkaufsförderung

Preisnachlässe und Preiserstattungen innerhalb der Leistungskette allgemein

(1) ¹Die Minderung der Bemessungsgrundlage setzt nicht voraus, dass ein Preisnachlass oder eine Preiserstattung auf allen Stufen einer Leistungskette vom ersten Unternehmer bis zum letzten Abnehmer in der jeweiligen Leistungsbeziehung erfolgt. ²Ebenso wenig kommt es auf die Position des Unternehmers, der den Preisnachlass gewährt, oder die des begünstigten Abnehmers in der Leistungskette an. ³Auch bei Preisnachlässen oder Preiserstattungen über einzelne Stufen einer Leistungskette hinweg dürfen aus allen Umsatzgeschäften in der Leistungskette insgesamt nur die Umsatzsteuerbeträge berücksichtigt werden, die dem vom begünstigten Abnehmer wirtschaftlich aufgewendeten Umsatzsteuerbetrag entsprechen. ⁴Für Unternehmer, die auf den Produktions- und Vertriebsstufen vor der Verbrauchsstufe des begünstigten Abnehmers tätig sind, muss die Umsatzbesteuerung neutral sein. ⁵Erstattet daher ein Unternehmer in einer Leistungskette einem nicht unmittelbar nachfolgenden Abnehmer (begünstigter Abnehmer) einen Teil des von diesem gezahlten Leistungsentgelts oder gewährt er ihm einen Preisnachlass, mindert sich dadurch die Bemessungsgrundlage für den Umsatz dieses Unternehmers an seinen unmittelbaren Abnehmer, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der den Preisnachlass gewährende Unternehmer hat eine im Inland steuerpflichtige Leistung erbracht,
2. die Leistung an den begünstigten Abnehmer ist im Inland steuerpflichtig und
3. der den Preisnachlass gewährende Unternehmer hat das Vorliegen der vorstehenden Voraussetzungen sowie den Preisnachlass bzw. die Preiserstattung nachgewiesen (vgl. Absatz 5).

Beispiel:

¹Hersteller A verkauft Ware an Großhändler B. ²B verkauft die Ware an einen Zwischenhändler C. ³C verkauft die Ware an den Einzelhändler D, der die Ware an den letzten Abnehmer der Leistungskette E verkauft. ⁴B erstattet D wegen Abnahme einer bestimmten Menge von Waren, die über ihn vertrieben wurden, nachträglich einen Teil des von D für diese Waren aufgewendeten Preises. ⁵Da es weder auf die Position des B als zweiten Unternehmer noch auf die des D als vierten und damit vorletzten Abnehmer in der Leistungskette ankommt, kann B die Bemessungsgrundlage seiner Lieferung an C mindern. ⁶Gleichzeitig kann bei D nur ein entsprechend geminderter Vorsteuerabzug berücksichtigt werden (vgl. Absatz 3).

(2) ¹Die Bemessungsgrundlage der Leistung des den Preisnachlass gewährenden Unternehmers wird um den Betrag des Preisnachlasses/der Preiserstattung abzüglich der Umsatzsteuer gemindert, die sich nach dem Umsatzsteuersatz berechnet, der auf den Umsatz Anwendung findet, für den der Preisnachlass/ die Preiserstattung gewährt wird. ²Der Unternehmer hat entsprechend § 17 Abs. 1 Satz 7 UStG die Minderung der Bemessungsgrundlage für den Besteuerungszeitraum vorzunehmen, in dem er den Preisnachlass gewährt hat. ³Durch die Minderung der Bemessungsgrundlage der Leistung des den Preisnachlass gewährenden Unternehmers wird die von ihm erteilte Rechnung an seinen unmittelbaren Abnehmer nicht unrichtig. ⁴Insbesondere findet in diesem Verhältnis § 14c Abs. 1 UStG keine Anwendung (vgl. Abschnitt 14c.1 Abs. 4 Satz 2 und 3). ⁵Auch ein möglicher Vorsteuerabzug dieses unmittelbaren Abnehmers ändert sich durch den Preisnachlass/die Preiserstattung nicht (vgl. § 17 Abs. 1 Satz 3 UStG). ⁶Die Minderung der Bemessungsgrundlage beim Unternehmer, der den Preisnachlass/die Preiserstattung gewährt, ist nicht davon abhängig, dass der den Preisnachlass/die Preiserstattung empfangende Abnehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

(3) ¹Ist in den Fällen des Absatzes 1 Satz 5 der durch den Preisnachlass/die Preiserstattung begünstigte Abnehmer ein in vollem Umfang oder teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer und bezieht er die Leistung für sein Unternehmen, mindert sich der Vorsteuerabzug aus seinem Leistungsbezug um den in dem Preisnachlass/der Preiserstattung enthaltenen Steuerbetrag (vgl. § 17 Abs. 1 Satz 4 in Verbindung mit Satz 1 UStG), ohne dass es bei dem Unternehmer, der den Umsatz an ihn ausgeführt hat, zu einer Berichtigung der Bemessungsgrundlage kommt (vgl. § 17 Abs. 1 Satz 3 UStG). ²Der Vorsteuerabzug ist nicht zu mindern, soweit ein Unternehmer eine innergemeinschaftliche Lieferung aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland erbringt und einem in der Lieferkette nicht unmittelbar nachfolgenden Unternehmer einen Teil des von diesem gezahlten Leistungsentgelts erstattet oder einen Preisnachlass gewährt, da die Lieferung des preisnachlassgewährenden Unternehmers bereits im Inland nicht steuerbar ist und sich durch den Preisnachlass/die Preiserstattung auch nicht die Bemessungsgrundlage für den innergemeinschaftlichen Erwerb seines unmittelbaren inländischen Abnehmers gemindert hat (vgl. BFH-Urteile vom 5. 6. 2014, XI R 25/12, BStBl 2017 II S. XXX, und vom 4. 12. 2014, V R 6/13, BStBl 2017 II S. XXX).

Beispiel 1:

¹Der spanische Hersteller A verkauft Waren an den spanischen Großhändler B. ²B verkauft die Ware an einen deutschen Zwischenhändler C. ³C verkauft die Ware an den deutschen Einzelhändler D, der die Ware an den letzten Abnehmer der Leistungskette E in Deutschland verkauft. ⁴D löst einen von B ausgegebenen Gutschein ein. ⁵Der im anderen Mitgliedstaat ansässige spanische Großhändler B erbringt eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung an den in Deutschland ansässigen Zwischenhändler C. ⁶Gleichzeitig erstattet er dem deutschen Einzelhändler D einen Teil des von diesem an C gezahlten Leistungsentgelts. ⁷Da die Lieferung des spanischen Großhändlers B im Inland nicht steuerbar ist und sich durch die Erstattung auch nicht die Bemessungsgrundlage für den innergemeinschaftlichen Erwerb des Zwischenhändlers C ändert, hat der deutsche Einzelhändler D seinen Vorsteuerabzug aus der Lieferung des C nicht zu mindern.

³Der Vorsteuerabzug des begünstigten Unternehmers ist entsprechend den Grundsätzen der o. g. BFH-Urteile ebenfalls nicht zu mindern, soweit ein Unternehmer eine Lieferung im Drittland erbringt, bei der der Liefergegenstand in das Inland gelangt, und der Unternehmer einem in der Lieferkette nicht unmittelbar nachfolgenden Abnehmer einen Preisnachlass gewährt.

Beispiel 2:

¹Der Unternehmer S in Zürich liefert Gegenstände, die er mit eigenem Lkw befördert, an seinen Abnehmer K in Stuttgart. ²K verkauft die Waren an den deutschen Einzelhändler B in Baden-Baden. ³K lässt die Gegenstände in den freien Verkehr überführen und wird Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer. ⁴B löst einen von S ausgegebenen Preiserstattungsgutschein ein. ⁵Ort der Lieferung für die Lieferung des S an K ist Zürich (§ 3 Abs. 6 UStG). ⁶K bewirkt mit der Einfuhr der Gegenstände im Inland einen gem. § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG steuerbaren Umsatz. ⁷K ist zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer berechtigt, da die Gegenstände für sein Unternehmen eingeführt worden sind. ⁸Der Vorsteuerabzug von B aus der Lieferung des K an ihn ist infolge der Preiserstattung durch S nicht zu mindern, da der Unternehmer S eine im Inland nicht steuerbare Lieferung gegenüber K erbringt.

Preisnachlässe und Preiserstattungen bei der Ausgabe von Gutscheinen

(4) ¹Die Grundsätze der Absätze 1 und 3 gelten insbesondere bei der Ausgabe von Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheinen. ²Als Gutscheine gelten allgemein schriftlich zugesicherte Rabatt- oder Vergütungsansprüche, z. B. in Form von Kupons, die ein Unternehmer zur Förderung seiner Umsätze ausgibt und die auf der gleichen oder nachfolgenden Umsatzstufe den Leistungsempfänger berechtigen, die Leistung im Ergebnis verbilligt um den Nennwert des Gutscheins in Anspruch zu nehmen. ³Der Nennwert des Gutscheins entspricht einem Bruttobetrag, d.h. er schließt die Umsatzsteuer ein (vgl. Abschnitt 10. 3 Abs. 1). ⁴Das Einlösen des Gutscheins kann in der Weise

erfolgen, dass der **begünstigte Abnehmer** den Gutschein beim Erwerb der Leistung an Zahlungs statt einsetzt und der Zwischenhändler sich den Nennwert des Gutscheins vom Unternehmer, der den Gutschein ausgegeben hat, oder in dessen Auftrag von einem anderen vergüten lässt (Preisnachlassgutschein) oder dass der **begünstigte Abnehmer** direkt vom Unternehmer, der den Gutschein ausgegeben hat, oder in dessen Auftrag von einem anderen eine nachträgliche Vergütung erhält (Preiserstattungsgutschein).

Beispiel 1:

¹Hersteller A verkauft an den Zwischenhändler B ein Möbelstück für 1 000 € zuzüglich 190 € gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer. ²B verkauft dieses Möbelstück an den Einzelhändler C für 1 500 € zuzüglich 285 € gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer. ³C verkauft dieses Möbelstück an den Abnehmer D für 2 000 € zuzüglich 380 € gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer. ⁴D zahlt C einen Barbetrag in Höhe von 2 261 € und übergibt C einen von A ausgegebenen Warengutschein mit einem Nennwert von 119 € an Zahlungs statt. ⁵C legt den Warengutschein A vor und erhält von diesem eine Vergütung in Höhe von 119 € (Preisnachlassgutschein).

⁶Hersteller A kann die Bemessungsgrundlage seiner Lieferung um 100 € mindern (119 € : 1,19). ⁷Die geschuldete Umsatzsteuer des A vermindert sich um 19 €. ⁸Einer Rechnungsberichtigung bedarf es nicht.

⁹Zwischenhändler B hat in Höhe des in der Rechnung des A ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrags – unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG – einen Vorsteuerabzug in Höhe von 190 €.

¹⁰Die Bemessungsgrundlage für die Lieferung des C an D setzt sich aus der Bezahlung des D in Höhe von 2 261 € und dem von A gezahlten Erstattungsbetrag in Höhe von 119 €, abzüglich der in diesen Beträgen enthaltenen Umsatzsteuer (2 261 € + 119 € = 2 380 € : 1,19) zusammen. ¹¹Dem Fiskus fließen demnach insgesamt 361 € Umsatzsteuer zu (Abführung von 380 € durch C abzüglich der Minderung in Höhe von 19 € bei A); dies entspricht dem Umsatzsteuerbetrag, der in dem vom begünstigten Abnehmer D tatsächlich aufgewendeten Betrag enthalten ist, mit dem D also tatsächlich wirtschaftlich belastet ist (2 261 € : 1,19 x 19 %).

Beispiel 2:

¹Wie Beispiel 1, aber D zahlt C den gesamten Kaufpreis in Höhe von 2 380 € und legt den Warengutschein A vor. ²D erhält von A eine Erstattung in Höhe von 119 € (Preiserstattungsgutschein).

³Hersteller A kann die Bemessungsgrundlage seiner Lieferung um 100 € mindern (119 € : 1,19). ⁴Die geschuldete Umsatzsteuer des A vermindert sich um 19 €. ⁵Einer Rechnungsberichtigung bedarf es nicht.

⁶Zwischenhändler B hat in Höhe des in der Rechnung des A ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrags – unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG – einen Vorsteuerabzug in Höhe von 190 €.

⁷Die Bemessungsgrundlage für die Lieferung des C an D setzt sich aus der Barzahlung des D abzüglich der darin enthaltenen Umsatzsteuer zusammen. ⁸Dem Fiskus fließen demnach insgesamt 361 € Umsatzsteuer zu (Abführung von 380 € durch C abzüglich der Minderung in Höhe von 19 € bei A); dies entspricht dem Umsatzsteuerbetrag, der in dem vom begünstigten Abnehmer Endabnehmer D tatsächlich aufgewendeten Betrag enthalten ist, mit dem D also tatsächlich wirtschaftlich belastet ist (2 261 € : 1,19 x 19 %).

Nachweisführung durch den preisnachlassgewährenden Unternehmer

(5) ¹Der Unternehmer, der dem begünstigten Abnehmer einen Teil des von diesem gezahlten Leistungsentgelts erstattet oder einen Preisnachlass gewährt und dafür eine Minderung der Bemessungsgrundlage geltend macht, hat das Vorliegen der hierfür nach Absatz 1 geltenden Voraussetzungen nachzuweisen. ²Die Nachweise können sich aus der Gesamtheit der Unterlagen ergeben, die beim Unternehmer, der den Preisnachlass/die Preiserstattung gewährt, vorliegen. ³Mit ihnen muss sich leicht und eindeutig nachprüfen lassen, dass die Voraussetzungen für eine Minderung der Bemessungsgrundlage vorgelegen haben. ⁴Desweiteren müssen sie erkennen lassen, ob eine Vorsteuerabzugsberechtigung des begünstigten Abnehmers besteht.

(6) ¹In den Fällen von Preisnachlass- oder Preiserstattungsgutscheinen kann der Unternehmer, der diesen Gutschein ausgegeben und vergütet hat, den Nachweis nach Absatz 5 regelmäßig auch wie folgt führen:

1. Durch einen Beleg über die ihn belastende Vergütung (z. B. Überweisung oder Barzahlung) des Nennwerts des Gutscheins gegenüber dem **Zwischenhändler (Preisnachlassgutschein) bzw. gegenüber dem begünstigten Abnehmer (Preiserstattungsgutschein)**. Der Beleg soll außerdem folgende Angaben enthalten:
 - a) Bezeichnung (z.B. Registriernummer) des Gutscheins,
 - b) Name und Anschrift des **begünstigten Abnehmers**,
 - c) Angaben zur Vorsteuerabzugsberechtigung des **begünstigten Abnehmers**, und
2. ¹durch Vorlage eines Belegs des Zwischenhändlers (z.B. Kopie der Rechnung), aus dem sich ergibt, dass die Leistung an den begünstigten Abnehmer im Inland steuerpflichtig ist. ²In den Fällen der Preisnachlassgutscheine müssen sich aus dem Beleg zudem der maßgebliche Steuersatz und der Preis, aufgegliedert nach dem vom begünstigten Abnehmer aufgewendeten Betrag und Nennwert des Gutscheins, den der begünstigte Abnehmer an Zahlungen statt hingibt, ergeben.

Nachweisführung durch den begünstigten Abnehmer

(6a) ¹Führt der Preisnachlass oder die Preiserstattung in den Fällen des Absatzes 3 Satz 2 und 3 beim vorsteuerabzugsberechtigten begünstigten Unternehmer ausnahmsweise nicht zu einer Minderung des Vorsteuerabzugs, hat der begünstigte Unternehmer die Voraussetzungen der Ausnahme nachzuweisen. ²Die Nachweise können sich aus der Gesamtheit der Unterlagen ergeben, die beim begünstigten Unternehmer vorliegen. ³Die Voraussetzungen der Ausnahme müssen sich anhand dieser Unterlagen leicht und eindeutig nachprüfen lassen. ⁴Der Nachweis kann regelmäßig auch wie folgt geführt werden:

1. Durch einen Beleg über die Höhe des erhaltenen Preisnachlasses (z.B. Abrechnung des Zwischenhändlers) bzw. die vereinnahmte Preiserstattung (z.B. Überweisung oder Barzahlung), auf dem die Bezeichnung (z.B. Registriernummer eines Gutscheins) vermerkt ist,
2. durch die Rechnung des Zwischenhändlers an den begünstigten Unternehmer und
3. ¹durch die Bestätigung des den Preisnachlass/ die Preiserstattung gewährenden Unternehmers, dass seine Lieferung an seinen Abnehmer im Ausland ausgeführt wurde. ²Die Bestätigung muss zudem Angaben zur eindeutigen Identifizierung dieses Abnehmers sowie über die zwischen den Preisnachlass/ die Preiserstattung gewährenden Unternehmer und dem Abnehmer abgerechnete Leistung enthalten.

Preisnachlässe außerhalb der Leistungskette und Werbemaßnahmen

(7) ¹Eine Minderung der Bemessungsgrundlage kommt nicht in Betracht, wenn nicht ein an der Leistungskette beteiligter Unternehmer, sondern lediglich ein Vermittler dem Kunden der von ihm vermittelten Leistung einen sog. Preisnachlass gewährt (BFH-Urteil vom 27. 2. 2014, V R 18/11, BStBl 2015 II S. 306). ²Danach mindern beispielsweise Preisnachlässe, die dem Abnehmer von Reiseleistungen vom Reisebüro für eine vom Reisebüro lediglich vermittelte Reise gewährt werden, nicht die Bemessungsgrundlage des Umsatzes der vom Reisebüro dem Reiseveranstalter gegenüber erbrachten Vermittlungsleistung. ³Auch Preisnachlässe, die dem Telefonkunden vom Vermittler des Telefonanbietervertrages gewährt werden, mindern nicht die Bemessungsgrundlage des Umsatzes der vom Vermittler dem Telefonunternehmen gegenüber erbrachten Vermittlungsleistungen. ⁴Da der vom Vermittler gewährte Preisnachlass nicht das Entgelt für die Leistung des Vermittlers an seinen Auftraggeber mindert, führt dieser auch nicht zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs aus der vermittelten Leistung beim (End-)Kunden (vgl. BFH-Urteil vom 3. 7. 2014, V R 3/12, BStBl 2015 II S. 307). ⁵Zur Behandlung von Preisnachlässen bei Verkaufsgagenten vgl. Abschnitt 10.3 Abs. 4 und bei Zentralregulierern vgl. Abschnitt 10.3 Abs. 5.

(8) Eine Minderung der Bemessungsgrundlage kommt **ebenfalls** nicht in Betracht, wenn der mit einem Gutschein verbundene finanzielle Aufwand von dem Unternehmer aus allgemeinem Werbeinteresse getragen wird und nicht einem nachfolgenden Umsatz in der Leistungskette (Hersteller – letzter Abnehmer) zugeordnet werden kann (vgl. BFH-Urteil 11. 5. 2006, V R 33/03, BStBl II S. 699, und Abschnitt 10.3 Abs. 3).

Beispiel 1:

¹Das Kaufhaus K verteilt Gutscheine an Kunden zum Besuch eines in dem Kaufhaus von einem fremden Unternehmer F betriebenen Frisiersalons. ²K will mit der Maßnahme erreichen, dass Kunden aus Anlass der Gutscheineinlösung bei F das Kaufhaus aufsuchen und dort Waren erwerben.

³K kann keine Minderung der Bemessungsgrundlage seiner Umsätze vornehmen.

Beispiel 2:

¹Der Automobilhersteller A erwirbt bei einem Mineralölkonzern M Gutscheine, die zum Bezug sämtlicher Waren und Dienstleistungen berechtigen, die in den Tankstellen des M angeboten werden. ²Diese Gutscheine gibt A über Vertragshändler an seine Kunden beim Erwerb eines neuen Autos als Zugabe weiter.

³A kann keine Minderung seiner Umsätze vornehmen. ⁴Der Kunde erhält das Auto nicht billiger, sondern lediglich die Möglichkeit, bei einem dritten Unternehmer – hier M – Leistungen zu beziehen, deren Entgelt bereits von dritter Seite entrichtet wurde.“

III. Anwendung

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht und steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen

(<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag