



Steuern, Finanzen und Controlling

▷ Steuern

Dirk J. Lamprecht

Umsatzsteuer in der Praxis

Wichtige Grundlagen in kompakter Übersicht

Probeseiten

Weitere Informationen zur Fachbroschüre und eine Bestellmöglichkeit finden Sie [hier](#).



Verlag Dashöfer

Dirk J. Lamprecht

Umsatzsteuer in der Praxis

Wichtige Grundlagen in kompakter Übersicht



Verlag Dashöfer GmbH

Fachinformationen · Business-Seminare · Online-Medien

Barmbeker Straße 4a · 22303 Hamburg

Telefon: 040 413321-0 · Fax: 040 413321-10

E-Mail: info@dashoefer.de · Internet: www.dashoefer.de

Stand: März 2017

Copyright © 2017 Dashöfer Holding Ltd., Zypern & Verlag Dashöfer GmbH, Hamburg. Alle Rechte, insbesondere Titelrecht, Lizenzrecht und gewerbliche Schutzrechte sind im alleinigen Eigentum der Dashöfer Holding Ltd. Zypern.

Alle Rechte sind vorbehalten, insbesondere das Recht auf Vervielfältigung und Verbreitung sowie Übersetzung. Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form (durch Druck, Fotokopie, elektronische oder andere Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung des Verlages reproduziert werden.

Die in diesem Werk enthaltenen Informationen wurden nach bestem Wissen zum Zeitpunkt der Veröffentlichung erarbeitet, erfolgen aber wegen der uneinheitlichen Ergebnisse in Forschung, Rechtsprechung und Verwaltung ohne Gewähr. Der Verlag haftet insbesondere nicht für den Inhalt der vorgestellten Internet-Seiten. Die Verantwortung für Inhalt und Funktion der Links liegt bei den jeweiligen Betreibern.

Satz: Reemers Publishing Services GmbH, Luisenstraße 62, 47799 Krefeld
Druck: Einfachmüller, 22041 Hamburg

Inhaltsverzeichnis

1	Einführung	1
2	Steuerbarkeit	5
2.1	Steuerbarer Umsatz nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG	5
2.1.1	Leistungen	5
2.1.2	Unternehmerbegriff	11
2.1.3	Geltungsbereich (Inland)	15
2.1.4	Entgelt	16
2.1.5	Rahmen des Unternehmens	19
2.2	Steuerbarer Umsatz nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG	19
2.3	Steuerbarer Umsatz nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG	20
2.3.1	Innergemeinschaftlicher Erwerb	20
2.3.2	Verbringen eines Gegenstands	22
2.3.3	Innergemeinschaftlicher Erwerb neuer Fahrzeuge	23
2.3.4	Innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte	28
2.3.5	Innergemeinschaftliche Lieferung	30
2.3.6	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer	32
2.3.7	Innergemeinschaftliche Beförderungs- und Versandungslieferungen, § 3c UStG	32
3	Steuerpflicht	36
3.1	Prüfungstechnik	36
3.2	Wesentliche Steuerbefreiungen	36
3.2.1	Ausfuhrlieferungen	36
3.2.2	Geld- und Kapitalverkehr	37
3.2.3	Umsätze, die Verkehrssteuern unterliegen	38
3.2.4	Umsätze bei Vermietung und Verpachtung	38
3.2.5	Umsätze der Heilberufe	39
3.3	Verzicht auf Steuerbefreiungen, § 9 UStG	39
4	Bemessungsgrundlage	42
4.1	Bemessungsgrundlage für entgeltliche Leistungen	42

4.2	Durchlaufende Posten.....	44
4.3	Mindestbemessungsgrundlagen.....	45
4.4	Bemessungsgrundlagen für unentgeltliche Leistungen.....	46
4.4.1	Unentgeltliche Lieferungen.....	47
4.4.2	Unentgeltliche sonstige Leistungen.....	47
4.5	Änderung der Bemessungsgrundlage.....	50
5	Steuersätze.....	52
6	Besteuerungsverfahren.....	54
6.1	Besteuerungsverfahren, Steuerberechnung.....	54
6.2	Dauerfristverlängerung.....	55
6.3	Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten.....	56
6.4	Jahreserklärung.....	57
6.5	Ausstellung von Rechnungen.....	57
6.5.1	Kleinbetragsregelung.....	60
6.5.2	Rechnungen in besonderen Fällen.....	61
6.5.3	Rechnungen mit unrichtigem Steuerausweis.....	63
6.5.4	Rechnungen mit unberechtigtem Steuerausweis.....	64
7	Vorsteuerabzug.....	66
7.1	Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug.....	66
7.2	Aufteilung der Vorsteuer.....	68
7.3	Berichtigung des Vorsteuerabzugs.....	68
7.4	Besteuerung der Kleinunternehmer.....	70
8	Aufzeichnungspflichten.....	72
9	Differenzbesteuerung.....	75
10	Fiskalvertretung.....	77

1 Einführung

Die Umsatzsteuer ist eine der größten Einnahmequellen des Bundes und der Länder. Im Jahr 2015 betrug das Umsatzsteueraufkommen rund 210 Mrd. Euro einschließlich der Einfuhrumsatzsteuer.

Nach dem System der Umsatzsteuer (Allphasen-Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug) kann ein Unternehmer, der z. B. Waren für Zwecke seines Unternehmens erwirbt, einen Vorsteuerabzug vornehmen, sofern er wiederum (Ausgangs-)Umsätze erbringt, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Die Vorsteuer ist in der Regel die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer. Die Steuer des Unternehmers, die er der folgenden Wirtschaftsstufe in Rechnung stellt, kann folglich der dortige Rechnungsempfänger wiederum unter bestimmten Voraussetzungen als Vorsteuer abziehen, während der Lieferer diese nach Abzug seiner Vorsteuer als Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen muss.

Beispiel:

Es erfolgt ein Wareneinkauf in Höhe von 100 Euro zzgl. 19 Prozent USt (= 119 Euro). Die Ware wird mit einem Gewinnaufschlag i. H. v. 100 Euro veräußert. Somit ergibt sich ein Verkaufspreis i. H. v. 200 Euro zzgl. 19 Prozent USt = 238 Euro.

Der Vorsteuerabzug ist zulässig, wenn vom Unternehmer Umsätze erbracht werden, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen.

D. h. entweder

- steuerpflichtige Ausgangsumsätze oder
- steuerfreie Umsätze i. S. d. § 4 Nr. 1-7 UStG,
 - dazu zählen z. B.: Ausfuhrlieferungen oder innergemeinschaftliche Lieferungen;
 - zu beachten sind die entsprechenden Voraussetzungen;

oder

- bestimmte steuerfreie Umsätze, bei denen die sog. Option nach § 9 UStG ausgeübt wurde und die somit nicht mehr steuerfrei, sondern steuerpflichtig sind.

Somit sind 38 Euro Umsatzsteuer (sog. Traglast) ./. 19 Euro Vorsteuer = 19 Euro (sog. Zahllast), an das FA zu überweisen.

Die Umsatzsteuer ist eine **Verbrauchssteuer**, mit der der gesamte private und öffentliche Endverbrauch belastet wird, sofern keine besonderen Steuerbefreiungen zu beachten sind. Die Umsatzsteuer ist im Sinne der AO keine Verbrauchssteuer; es gilt eine Festsetzungsfrist von vier Jahren, § 169 Abs. 2 Nr. 2 AO. Es besteht bei der Umsatzsteuer jedoch die Besonderheit, dass die Person, die diese Steuer wirtschaftlich zu tragen hat (Endverbraucher), nicht mit der Person, die die Steuer an das Finanzamt abzuführen hat (Steuerschuldner = Unternehmer), identisch ist. Die Umsatzsteuer ist daher eine indirekte Steuer.

Weiterhin stellt die Umsatzsteuer eine **Rechtsverkehrsteuer** dar, weil sie die Sachverhalte des Rechtsverkehrs ohne Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse der Beteiligten besteuert. Grundlagen des Umsatzsteuerrechts sind

- das Umsatzsteuergesetz (UStG),
- die Umsatzsteuerdurchführungsverordnung (UStDV) und
- der Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE),
- davor gab es die Umsatzsteuerrichtlinien (UStR).

Im europäischen Leistungsverkehr gilt grundsätzlich das Bestimmungslandprinzip. Es sind z. B. Warenbewegungen innerhalb der EU-Mitgliedsstaaten an Unternehmen (innergemeinschaftliche Lieferungen) von der Umsatzsteuer befreit. Andererseits werden die Lieferungen aus EU-Mitgliedstaaten mit einer Erwerbsteuer belegt (innergemeinschaftlicher Erwerb, § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG). Die Einfuhrumsatzsteuer hat Bedeutung für die Einfuhr aus Nicht-EU-Ländern (sog. Drittlandsgebiete).

Das Unionsrecht, d. h. die Mehrwertsteuer-System-Richtlinie (MwStSystRL) und deren Interpretationen des EuGH, haben Vorrang vor dem nationalen Recht. Dieses Recht entfaltet gegenüber dem Steuerpflichtigen unmittelbare Wirkung. Wenn das nationale Recht jedoch „günstiger“ ist, hat der Steuerpflichtige ein Wahlrecht, welches Recht er anwenden möchte.

Es ergeben sich jedoch diesbezüglich folgende Probleme:

- EuGH-Urteile sind interpretationsfähig;
- keine „Fachrichter“ und Rotationsprinzip am EuGH;
- daher im Ergebnis teilweise unklare Rechtslage.

Grundsätzlich kann der Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer als Vorsteuer geltend machen, die in Rechnungen i. S. d. § 14 und § 14a UStG gesondert ausgewiesen ist für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Ein Vorsteuerabzug ist grundsätzlich nicht zulässig, soweit der Unternehmer die Eingangsumsätze zur Erbringung von steuerfreien Umsätzen verwendet, § 15 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG.

Jedoch tritt dieses Abzugsverbot nicht ein, sofern der Unternehmer steuerfreie Umsätze i. S. d. § 4 Nr. 1-7 UStG erbringt. Damit soll der Export gefördert werden, § 15 Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a UStG. Somit ist zu prüfen, ob der Unternehmer steuerbare und steuerpflichtige Umsätze ausführt, bei denen der Vorsteuerabzug nicht zu verwehren ist. Liegt das vor, so ist der Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt.

1. Steuerbarkeit:

- Lieferung oder sonstige Leistung;
- Unternehmer;
- Inland;
- Entgelt;
- im Rahmen seines Unternehmens;

- nicht steuerbar ist z. B. echter Schadenersatz oder ein Zuschuss zu Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen nach § 177 BauGB.

2. Steuerpflicht¹:

- steuerfreie Umsätze § 4 Nr. 1-7 UStG mit Vorsteuerabzug;
- steuerfreie Umsätze § 4 Nr. 8-28 UStG grundsätzlich kein Vorsteuerabzug;
Aber u. U. Option zur Steuerpflicht möglich, wenn bestimmte Leistungen an einen anderen Unternehmer erbracht werden und dieser wiederum zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, § 9 UStG.

Dann ist die Leistung zwar mit Umsatzsteuer abzurechnen, aber der Vorsteuerabzug aus den Eingangsleistungen ist zulässig.

- **Merke:** Die Nebenleistung teilt umsatzsteuerrechtlich das Schicksal der Hauptleistung

3. Steuersatz

- Regelsatz: 19 Prozent;
- ermäßigter Steuersatz (sieben Prozent) für bestimmte Lieferungen / Leistungen

Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden, zu beachten sind die steuerpflichtigen Nebenleistungen;

Lieferung der in der Anlage 2 zu § 12 UStG: bestimmte Lebensmittel, keine „Luxuslebensmittel“ (z. B. Hummer, Langusten, Austern); Holz (Brennholz); Zeitschriften und Bücher (Ausnahme solche, die unter § 15 Jugendschutzgesetz fallen); Körperersatzstücke;

Beförderung von Personen im öffentlichen Nahverkehr und Taxen, wenn innerhalb der Gemeinde oder nicht mehr als 50 km Fahrtstrecke.

¹ Ein Umsatz ist steuerpflichtig, wenn er nicht explizit in §§ 4, 4b oder 5 UStG für steuerfrei erklärt wurde.

2 Steuerbarkeit

In § 1 UStG sind die Voraussetzungen geregelt, die zu einem steuerbaren Umsatz führen. Ist eine Steuerbarkeit zu verneinen, so hat die Prüfung hier bereits ein Ende.

Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ist ein steuerbarer Umsatz gegeben, wenn Lieferungen und sonstige Leistungen von einem Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt werden.

Der Umsatzsteuer unterliegt auch die Einfuhr von Gegenständen aus dem Drittlandsgebiet (= Nicht-EU-Mitgliedsstaaten) und der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt, § 1 Abs. 1 Nr. 4 u. 5 UStG.

Neben den steuerbaren Umsätzen gibt es auch nicht steuerbare Umsätze. Sie fallen nicht unter die Vorschriften des UStG und sind somit auch nicht Steuergegenstand (z. B. der echte Schadenersatz, Abschn. 1.3 Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE).

Die folgende Aufzählung richtet sich nach der im Gesetz gewählten Reihenfolge.

2.1 Steuerbarer Umsatz nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG

2.1.1 Leistungen

Leistungen werden umsatzsteuerrechtlich in Lieferungen und sonstige Leistungen unterteilt.

Lieferungen

Die Lieferungen eines Unternehmers stellen Leistungen dar, durch die er selbst oder ein von ihm beauftragter Dritter den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen, § 3 Abs. 1 UStG. Grundsätzlich bedeutet dies, dass im UStG die Verschaffung des Eigentums nicht zwingend notwendig ist, um einen umsatzsteuerrechtlichen Tatbestand zu erfüllen. Wie im Bereich des Bilanzsteuerrechts genügt das Vorhandensein des wirtschaftlichen Eigentums, vgl. § 39 Abs. 2 AO.

Daneben nennt das BGB Vorschriften, wie das Eigentum übertragen werden kann:

- a) Einigung und Übergabe des Wirtschaftsguts (§ 929 BGB);
- b) Einigung und Übergabe eines Verfügungspapieres, wie z. B. ein Konnossement, Lagerschein u.ä.;
- c) Vereinbarung eines Rechtsverhältnisses, nach dem der Unternehmer im Besitz des Gegenstandes bleibt, der Erwerber aber den mittelbaren Besitz erwirbt (§ 930 BGB);
- d) Abtretung des Herausgabeanspruches gegenüber einem Dritten, in dessen Besitz sich die Sache befindet (§ 931 BGB).

Es ist zu beachten, dass nur Gegenstände geliefert werden können. Gegenstände sind bewegliche Sachen, Grundstücke aber auch Güter, die im Wirtschaftsleben wie Sachen gehandelt werden (Strom, Fernwärme, Wasser u. ä). Keine Lieferung i. S. d. Umsatzsteuerrechts ist das rechtsgeschäftslose Verbringen eines Gegenstandes innerhalb des Unternehmens, sog. Innenumsatz.

Bei einer einheitlichen Leistung, die sowohl Lieferungselemente als auch Elemente einer sonstigen Leistung enthält, richtet sich die Einstufung als Lieferung oder sonstige Leistung danach, welche Leistungselemente unter Berücksichtigung des Willens der Vertragsparteien den wirtschaftlichen Gehalt der Leistungen bestimmen (vgl. BFH-Urteil vom 19. Dezember 1991, V R 107/86, BStBl 1992 II S. 449). Die Überlassung von Klischees und Abzügen kann sowohl eine Lieferung als auch eine sonstige Leistung sein (vgl. BFH-Urteile vom 13. Oktober 1960, V 299/58 U, BStBl 1961 III S. 26 und vom 14. Februar 1974, V R 129/70, BStBl II S. 261).

Da lediglich die Lieferung steuerbar ist, die ein Unternehmer im Inland ausführt (vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG), ist stets zu prüfen, wo die Lieferung stattgefunden hat. In den Fällen der Beförderung oder Versendung von Liefergegenständen (sog. warenbewegte Lieferung) wird gem. § 3 Abs. 6 UStG der Ort, an dem die Beförderung oder Versendung beginnt, als Ort der Lieferung bestimmt (Ausnahme: vgl. § 3 Abs. 8 UStG).

In besonderen Fällen der Beförderung oder Versendung ist jedoch die Sondervorschrift des § 3 c UStG zu beachten.

In den Fällen der Verschaffung der Verfügungsmacht durch Eigentumsübertragung von Gegenständen durch

- Einigung und Übergabe (§ 929 S. 1 BGB),
- Einigung und Übergabe kurzer Hand (§ 929 S. 2 BGB),
- Einigung und Vereinbarung eines Besitzkonstituts (§ 930 BGB),
- Einigung und Abtretung des Herausgabeanspruchs (§ 931 BGB),
- Einigung und Übergabe eines Traditionspapieres,
- Verschaffung der Verfügungsmacht ohne Eigentumsübertragung (z. B. § 455 BGB)

ist Ort der Lieferung gem. § 3 Abs. 7 UStG stets dort, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet. Hierbei wird auch von der sog. warenruhenden Lieferung gesprochen.

Sonstige Leistung

Sonstige Leistungen sind alle Leistungen, die keine Lieferung sind, § 3 Abs. 9 S. 1 UStG. Sie können in einem Tun, Dulden oder Unterlassen bestehen. Eine sonstige Leistung wird nach § 3 a Abs. 1 UStG grundsätzlich an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt.

Bei Leistungen an Unternehmer gilt das Empfängerortprinzip des § 3a Abs. 2 UStG. Der Leistungsort richtet sich in diesen Fällen nach dem Sitz oder der Betriebsstätte des Leistungsempfängers.

Ausgenommen von der Anwendung des Empfängerortprinzips ist z.B. die Einräumung von Eintrittsberechtigungen zu kulturellen, künstlerischen, wissenschaftlichen, unterrichtenden, sportlichen, unterhaltenden oder ähnlichen Veranstaltungen. Diese Leistungen werden nicht am Sitz- oder Betriebsstättenort des Leistungsempfängers besteuert, sondern gelten als an dem Ort erbracht, an dem die Veranstaltung tatsächlich durchgeführt wird.

Der Autor



DIRK J. LAMPRECHT leitet seit dem Jahr 2004 die Steuerrechtsabteilung in einer Göttinger Anwalts- und Steuerkanzlei. Daneben war er von 1999 bis 2010 Lehrbeauftragter der Fachhochschule Nordhessen und ist seit 2011 Lehrbeauftragter der Hochschule Bremen in den Bereichen Steuerlehre und Rechnungslegung. Weiterhin ist er als Unternehmensberater, Dozent und Prüfer im Rahmen der IHK-Prüfung zum/zur Bilanzbuchhalter/-in (national und international) sowie als Herausgeber und Autor tätig. Beim DIHK engagiert er sich ehrenamtlich im Bereich der Abschlussprüfung zum/zur Bilanzbuchhalter/-in.

Fachinformationen für Ihren Berufsalltag

Mit einem umfangreichen Programm an Fachbüchern in elektronischer Form (Edocs) und im Printformat (Eprints) greift der Hamburger Wirtschaftsverlag Dashöfer zahlreiche interessante Themen auf – vom Arbeitsrecht über Steuerfragen bis hin zum Patentrecht oder zur Persönlichkeitsentwicklung. Das Themenspektrum ist groß und wächst stetig.

Unser Programm teilt sich in unterschiedliche Rubriken auf. In jeder Rubrik finden Sie kontinuierlich neue Themen:

- ▶ **Arbeitsrecht und Personal**
- ▶ **Bauwesen und Architektur**
- ▶ **Betriebsrat und Arbeitnehmervertretung**
- ▶ **Öffentliche Verwaltung und Non-Profit Organisationen**
- ▶ **Soziale Kompetenz**
- ▶ **Steuern, Finanzen und Controlling**
- ▶ **Unternehmensführung und Management**
- ▶ **Frau und Beruf**
- ▶ **Vertrieb und Marketing**
- ▶ **Zoll und Außenhandel**

Expertinnen und Experten schreiben kompakt, aktuell und informativ. Unser Ziel ist es, Fachwissen auf den Punkt zu bringen.

Nähere Informationen zu den einzelnen Bereichen finden Sie unter www.dashoefer.de/Fachliteratur



Verlag Dashöfer GmbH

- Fachinformationen
- Business-Seminare
- Online-Medien

Barmbeker Straße 4a · 22303 Hamburg

Telefon: 040 413321-0

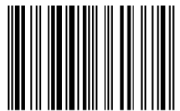
Fax: 040 413321-11

E-Mail: info@dashoefer.de

Internet: www.dashoefer.de

19,80 €
zzgl. gesetzl. MwSt.

ISBN 978-3-89236-137-4



9783892361374