Bader | Meissner | Bobikov | Wahl | Ravensberg | Schempp

Umsatzsteuerrecht visualisiert

Das deutsche Umsatzsteuerrecht in Übersichten

3. Auflage

SCHÄFFER
POESCHEL

Rödl & Partner

Urheberrechtsinfo

Alle Inhalte dieses eBooks sind urheberrechtlich geschützt.

Die Herstellung und Verbreitung von Kopien ist nur mit ausdrücklicher Genehmigung des Verlages gestattet.

SCHÄFFER
POESCHEL

Julia Bader / Gabi Meissner / Marina Bobikov / Andreas Wahl /
Stefanie Ravensberg / Svenja Schempp

Umsatzsteuerrecht visualisiert

Das deutsche Umsatzsteuerrecht in Übersichten

3., überarbeitete und aktualisierte Auflage

2020
Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über http://dnb.dnb.de abrufbar.

Print: ISBN 978-3-7910-4828-4 Bestell-Nr. 20256-0003
ePDF: ISBN 978-3-7910-4829-1 Bestell-Nr. 20256-0152

Bader / Meissner / Bobikov / Wahl / Ravensberg / Schempp
Umsatzsteuerrecht visualisiert
3. Auflage, April 2020

© 2020 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH
www.schaeffer-poeschel.de
service@schaeffer-poeschel.de

Bildnachweis (Cover): © Alexander Supertramp, shutterstock

Produktmanagement: Rudolf Steinleitner
Lektorat: Claudia Lange

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte, insbesondere die der Vervielfältigung, des auszugsweisen Nachdrucks, der Übersetzung und der Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen, vorbehalten. Alle Angaben/Daten nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit.

Schäffer-Peoschel Verlag Stuttgart
Ein Unternehmen der Haufe Group

Vorwort

»Noch immer sagt ein Bild mehr als tausend Worte« – daher haben sich die Autorinnen und Autoren entschieden, das vorliegende Werk mit Rechtsstand 01.03.2020 neu zu überarbeiten. Berücksichtigung haben insbesondere die von der EU vorgegebenen Neuregelungen (u. a. die Quick-Fixes) gefunden, die einen weiteren Schritt hin zum »endgültigen« Mehrwertsteuersystem kennzeichnen.

Gemäß dem konzeptionellen Ansatz dieses Buches werden die umsatzsteuerlichen Zusammenhänge überwiegend in Form von Schaubildern dargestellt, die als Ergänzung zur bislang vorliegenden Fachliteratur und als Repetitorium der maßgebenden Umsatzsteuerthemen gedacht sind. Das interdisziplinäre Autorenteam hat sowohl die Bedürfnisse der Lehre und Ausbildung als auch der umsatzsteuerlichen Beratungspraxis berücksichtigt, so dass sich das Werk gleichermaßen an Studierende und Auszubildende im Steuerbereich wie auch an langjährige Praktiker in der Beratung oder in Unternehmen richtet. Verantwortlich für die Praxis zeichnet ein Team aus der Stuttgarter Niederlassung der Beratungs- und Prüfungsgesellschaft Rödl & Partner. Die Lehre wird durch Frau Prof. Dr. Gabi Meissner, Professorin an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen in Ludwigsburg, vertreten.

Die Abfolge der Themen und Kapitel orientiert sich am Aufbau des deutschen Umsatzsteuergesetzes. Nach einleitenden Grafiken zum Aufbau des europäischen Mehrwertsteuersystems folgen Darstellungen zur Steuerbarkeit, zu den wichtigsten Steuerbefreiungsvorschriften, zur Bemessungsgrundlage, zu den Steuersätzen und zur Steuerentstehung. Auch die Themen Steuerschuldnerschaft, Rechnungen, Vorsteuerabzug und Besteuerungsverfahren werden in Schaubildern aufgearbeitet. Abschließend finden sich Illustrationen zu umsatzsteuerlichen Spezialregelungen für bestimmte Umsätze. Dem Themenkomplex der grenzüberschreitenden Liefersachverhalte, inklusive der umfangreichen Neuregelungen ab 2020, wurde aufgrund der immensen Bedeutung in der Praxis ein eigenes Kapitel gewidmet. Darin finden sich Grafiken zu Fragen, die unmittelbar mit innergemeinschaftlichen Lieferungen oder Ausfuhrlieferungen zusammenhängen.

Wir, die Autoren, hoffen, mit dieser 3. Auflage den recht umfangreichen Entwicklungen im Bereich der Umsatzsteuer durch Rechtsprechung, Verwaltung und Gesetzgebung Rechnung getragen und dennoch den Fokus auf die wesentlichen Themen gelegt zu haben. Verbesserungsvorschläge und Ergänzungswünsche sind uns gerne jederzeit willkommen.

Stuttgart, im März 2020

Julia Bader, Steuerberaterin
Prof. Dr. Gabi Meissner
Marina Bobikov, Steuerberaterin
Andreas Wahl, Steuerberater
Stefanie Ravensberg, Steuerassistentin
Svenja Schempp, Steuerassistentin

Inhalt

Vorwort V
Abkürzungsverzeichnis XI

I Einleitung 1
1 Prinzip der Umsatzsteuer 4
2 Einbindung des Mehrwertsteuersystems in das Recht der europäischen Gemeinschaft 5
3 Rechtsgrundlagen des Umsatzsteuerrechts 6
4 Prinzip des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs 7
5 Prinzip des innergemeinschaftlichen Dienstleistungsverkehrs 8
6 Prüfung eines umsatzsteuerrechtlichen Sachverhalts (Regelbesteuerung) 9
7 Checkliste zur Prüfung umsatzsteuerlicher Sachverhalte in Klausur und Praxis 10

II Steuerbarkeit 13
1 Lieferungen und sonstige Leistungen 15
2 Gutscheine 18
3 Unternehmereigenschaft 22
3.1 Umsatzsteuerliche Betriebsstätte 25
3.2 Umsatzsteuerliche Organschaft 26
4 Juristische Personen des öffentlichen Rechts (§ 2b UStG) 32
5 Umsatzsteuerliches Inland 33
6 Umsatzsteuerliches Ausland 34
7 Entgelt 36
8 Geschäftsveräußerung im Ganzen 37
9 Unentgeltliche Wertabgabe 40

III Ort der Lieferung und sonstigen Leistung 45
1 Umsatzsteuerlicher Ort der Lieferung 47
2 Umsatzsteuerlicher Ort der sonstigen Leistung – Prüfungsschema 50
2.1 Dienstleistungen an Unternehmer und Nichtunternehmer 52
2.2 Grundstücksleistungen (§ 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG) 53
2.3 Vermietung von Beförderungsmitteln (§ 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG) 55
2.4 Kulturelle, künstlerische u. ä. Leistungen (§ 3a Abs. 3 Nr. 3a UStG) 57
2.5 Restaurationsleistungen (§ 3a Abs. 3 Nr. 3b UStG) 58
2.6 Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen (§ 3a Abs. 3 Nr. 3c UStG) . . . 59
2.7 Leistungen an Nichtunternehmer im Drittland (§ 3a Abs. 4 UStG) 60
2.8 Leistungen an Nichtunternehmer (§ 3a Abs. 5 UStG) 61
2.9 Beförderungsleistungen (§ 3b UStG) 62
3 Besondere Regelungen zur Ortsbestimmung 63
3.1 Werklieferung/Werkleistung (§ 3 Abs. 4 und Abs. 10 UStG) 63

3.2 Kommissionsgeschäft (§ 3 Abs. 3 und Abs. 11 UStG) 64
3.3 Einschaltung eines Unternehmers in die Erbringung einer sonstigen Leistung 67
3.4 Vermittlungsleistungen (§ 3a Abs. 2 und Abs. 3 Nr. 4 UStG) 68
3.5 Tausch und tauschähnlicher Umsatz (§ 3 Abs. 12 UStG) 69
3.6 Gutscheine (§ 3 Abs. 13-15 UStG) 71

IV Die wichtigsten Steuerbefreiungsvorschriften 73
1 Prinzip der Steuerbefreiungen nach § 4 UStG . . . 74
2 Steuerbefreiung für Ausfuhr und innergemeinschaftliche Lieferung (§ 4 Nr. 1 UStG) 75
3 Grenzüberschreitende Beförderung (§ 4 Nr. 3 UStG) 76
4 Vermittlungsleistungen (§ 4 Nr. 5 UStG) 78
5 Bestimmte Finanzumsätze (§ 4 Nr. 8 UStG) 79
6 Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG) 80
7 Versicherungsumsätze (§ 4 Nr. 10 und 11 UStG) 81
8 Vermietungs- und Verpachtungsumsätze (§ 4 Nr. 12 UStG) 82
9 Heilberufliche Leistungen (§ 4 Nr. 14 UStG) 84
10 Bildungsleistungen (§ 4 Nr. 21 UStG) 86
11 Lieferung von bestimmten Gegenständen (§ 4 Nr. 28 UStG) 87
12 Option (§ 9 UStG) 88

V Das Entgelt 91
1 Leistung und Gegenleistung 93
2 Fehlende Gegenleistung 95
2.1 Schenkung 96
2.2 Schadenersatz 98
2.3 Zuschüsse 99
3 Bemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 1 UStG) 100
4 Bemessungsgrundlage bei Tausch und tauschähnlichem Umsatz 101
5 Bemessungsgrundlage bei Kommissionsgeschäften 102
6 Ersatzbemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 4 UStG) 103
7 Mindestbemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 5 UStG) 104
8 Exkurs: Bemessungsgrundlage bei privater Kfz-Nutzung eines unternehmerischen Fahrzeugs 106
9 Änderung der Bemessungsgrundlage (§ 17 UStG) 107

VI Steuersätze 111
1 Regelsteuersatz und ermäßigter Steuersatz (§ 12 UStG) 113
2 Anwendungsbereich des ermäßigten Steuersatzes (§ 12 Abs. 2 UStG) 114
3 Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung 116
4 Aufteilungsmaßstab bei mehreren Hauptleistungen 119

VII Entstehung der Steuer 121
1 Besteuerung nach vereinbarten Entgelten (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a UStG) 123
2 Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b i. V. m. § 20 UStG) . . 124

3 Steuerentstehung bei Teilzahlungen oder Anzahlungen 125
4 Übersicht über die einzelnen Tatbestände 126

VIII Schuldner der Umsatzsteuer 129
1 Steuerschuldner nach § 13a UStG 131
2 Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 13b UStG) 133
3 Entstehung der Steuerschuld gem. § 13b UStG . . 144
4 Im Ausland ansässige Unternehmer – Definition (§ 13b Abs. 7 UStG) 145

IX Rechnungen 147
1 Pflichtangaben auf Rechnungen über steuerpflichtige Leistungen (§ 14 Abs. 4 UStG i. V. m. § 31 UStDV) 149
2 Angaben auf Rechnungen über steuerfreie Leistungen 151
3 Elektronische Rechnungen (§ 14 Abs. 3 UStG) . . . 152
4 Kleinbetragsrechnungen (§ 33 UStDV) 155
5 Fahrausweise als Rechnungen (§ 34 UStDV) . . . 156
6 Gutschriften (§ 14 Abs. 2 Satz 2 UStG) 157
7 Rechnungen an Unternehmer in anderen EU-Staaten 159
7.1 Rechnungsangaben bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 14a Abs. 3 UStG) 160
7.2 Rechnungsangaben bei Leistungen im Rahmen des Reverse-Charge-Verfahrens (§ 14a Abs. 5 UStG) 161
7.3 Rechnungsangaben bei innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften (§ 25b Abs. 2 UStG) 162
7.4 Bedeutung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (§ 27a UStG) 163
8 Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis (§ 14c UStG) 166
9 Rechnungsberichtigung (§ 31 Abs. 5 UStDV) . . . 168

X Vorsteuerabzug 171
1 Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer in der Unternehmerkette 173
2 Prüfungsschema zum Vorsteuerabzug 174
3 Abzugsfähigkeit in Rechnung gestellter Umsatzsteuer 176
4 Abzugsfähigkeit von Umsatzsteuer i. S. d. § 13b UStG 178
5 Abzugsfähigkeit der Umsatzsteuer (§ 15 Abs. 2 und Abs. 3 UStG) 179
6 Vorsteueraufteilung 181
7 Vorsteuerberichtigung (§ 15a UStG) 184
8 Versagung des Vorsteuerabzugs 187

XI Regelungen für besondere Umsätze 189
1 Besteuerung von Kleinunternehmern (§ 19 UStG) 190
2 Besteuerung von Land- und Forstwirten (§ 24 UStG) 193
3 Besteuerung von Reiseleistungen (§ 25 UStG) . . 197
4 Besteuerung von Gebrauchtwaren- und Antiquitätenhändlern (§ 25a UStG) 200

XII Grenzüberschreitende Liefersachverhalte 203
1 Lieferungen mit Drittlandsbezug 203
1.1 Ausfuhrlieferungen und die notwendigen Nachweise 204
1.2 Ausfuhr im persönlichen Reisegepäck 208

1.3 Lohnveredelung an Gegenständen der Ausfuhr und die notwendigen Nachweise . . . 209
1.4 Einfuhr von Gegenständen (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG) 213
1.5 Steuerbefreiungen bei der Einfuhr (§ 5 UStG) 215
1.6 Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer (§ 11 UStG) 216
1.7 Abzug von Einfuhrumsatzsteuer (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 UStG) 217
1.8 Lieferung aus dem Drittland (§ 3 Abs. 8 UStG) 218
2 Lieferungen im Binnenmarkt 221
2.1 Lieferungen im Binnenmarkt 223
2.2 Innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 4 Nr. 1 Buchst. b i. V. m. § 6a UStG) 224
2.3 Lieferung neuer Fahrzeuge (§ 1b UStG) . . . 232
2.4 Innergemeinschaftlicher Erwerb (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG) 234
2.5 Lieferung aus einem anderen EU-Land (§ 3d UStG) 238
2.6 Steuerbefreiungen beim innergemeinschaftlichen Erwerb (§ 4b UStG) 239
2.7 Abzug von Steuern für den innergemeinschaftlichen Erwerb (§ 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG) 240
2.8 Innergemeinschaftliches Verbringen (§ 6a Abs. 2 i. V. m. § 3 Abs. 1a UStG) 241
2.9 Konsignationslagerregelung (§ 6b UStG) . . 243
2.10 Keine Konsignationslagerregelung 245
2.11 Sonderfälle 246
2.12 Reihengeschäft (§ 3 Abs. 6 Sätze 5 und 6 UStG) 247
2.13 Dreiecksgeschäft (§ 25b UStG) 255
2.14 Versandhandelsregel (§ 3c UStG) 258

XIII Besteuerungsverfahren und Meldungen 261
1 Umsatzsteuervoranmeldung 264
2 Umsatzsteuerjahreserklärung 266
3 Dauerfristverlängerung und Sondervorauszahlung 268
4 Zusammenfassende Meldung (§ 18a UStG) 269
5 Intrastat-Meldung 271
6 Mini-One-Stop-Shop (MOSS) 273
7 Vorsteuer-Vergütungsverfahren 275
8 Registrierungspflicht ausländischer Unternehmer in Deutschland 278
9 Fiskalvertreter (§§ 22a bis 22e UStG) 280
10 Umsatzsteuer-Sonderprüfung und Umsatzsteuer-Nachschau 282
11 Mögliche Strafen und Bußgelder bei der Umsatzsteuer 283
12 Tax Compliance – Internes Kontrollsystem zur Vermeidung von Risiken 284
13 E-Commerce: Haftung für Marktplatzbetreiber 286

Glossar 287
Stichwortverzeichnis 293

Abkürzungsverzeichnis

A	Abschnitt (Richtlinien/Anwendungserlass)
a. A.	anderer Ansicht, anderer Auffassung
a. a. O.	am angegebenen Ort
ABl. EG	Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften
Abs.	Absatz
Abschn.	Abschnitt
abzgl.	abzüglich
a. E.	am Ende
AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
a. F.	alte Fassung
AfA	Absetzung für Abnutzung
AfaA	Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung
AG	Aktiengesellschaft
AHK	Anschaffungs- oder Herstellungskosten
AK	Anschaffungskosten
AktG	Aktiengesetz
Alt.	Alternative
a. M.	anderer Meinung
Anh.	Anhang
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
a. o.	außerordentlich/e/er
Art.	Artikel
AStG	Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz)
ATLAS	Automatisiertes Tarif- und Lokales Zollabwicklungssystem
Aufl.	Auflage
AV	Anlagevermögen
B2B	business to business (Leistung eines Unternehmers an einen anderen Unternehmer)
B2C	business to consumer (Leistung eines Unternehmers an einen Privatkunden)
BAB	Betriebsabrechnungsbogen
BB	Betriebsberater (Zeitrschrift)
Bd.	Band
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Bundesfinanzhofs
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBl	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BMG	Bemessungsgrundlage
BR	Bundesrat

BStBl	Bundessteuerblatt
BT	Bundestag
BT-Drs.	Bundestagsdrucksache
Buchst.	Buchstabe
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts
bzgl.	bezüglich
BZSt	Bundeszentralamt für Steuern
bzw.	beziehungsweise
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DBA	Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
ders.	derselbe
d. h.	das heißt
Drucks.	Drucksache
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
ECS/AES	Export Control System/Automated Export System
EDIFACT	Electronic Data Interchange for Administration, Commerce and Transport (dt.: Elektronischer Datenaustausch für Verwaltung, Handel und Transport)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
einschl.	einschließlich
EK	Eigenkapital
ErbSt	Erbschaft- und Schenkungsteuer
ErbStG	Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz
Erl.	Erlass
ESt	Einkommensteuer
EStG	Einkommensteuergesetz
EStH	Einkommensteuer-Hinweise
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EUSt	Einfuhrumsatzsteuer
e. V.	eingetragener Verein
evtl.	eventuell
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
f., ff.	folgende, fortfolgende
F.	Fach
FA	Finanzamt
FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
FS	Festschrift
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
gem.	gemäß
GewSt	Gewerbesteuer
GewStG	Gewerbesteuergesetz
Gf	Geschäftsführer
GG	Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland
ggf.	gegebenenfalls
ggü.	gegenüber
GiG	Geschäftsveräußerung im Ganzen
gl. A.	gleicher Ansicht, gleicher Auffassung

GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbH & Co. KG	Kommanditgesellschaft mit einer GmbH als persönlich haftendem Gesellschafter
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
grds.	grundsätzlich
GrESt	Grunderwerbsteuer
GrS	Großer Senat des BFH
GWG	geringwertige Wirtschaftsgüter
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
H	Hinweis
h. A.	herrschende Ansicht, herrschende Auffassung
HGB	Handelsgesetzbuch
h. M.	herrschende Meinung
Hrsg.	Herausgeber
HS	Halbsatz
i. d. F.	in der Fassung
i. d. R.	in der Regel
i. e. S.	im engeren Sinne
i.g.	innergemeinschaftlich
i.H.d.	in Höhe der/des
i. H. v.	in Höhe von
insbes.	insbesondere
InsO	Insolvenzordnung
InvStG	Investmentsteuergesetz
i.R.d.	im Rahmen der/des
i.R.v.	im Rahmen von
i. S. d.	im Sinne der/des
i. S. v.	im Sinne von
i. V. m.	in Verbindung mit
JStG	Jahressteuergesetz
JPdöR	Juristische Person des öffentlichen Rechts
KapESt	Kapitalertragsteuer
KapGes	Kapitalgesellschaft
Kfz	Kraftfahrzeug
KG	Kommanditgesellschaft
Kj.	Kalenderjahr
KSt	Körperschaftsteuer
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinien
Kz.	Kennziffer (in der Umsatzsteuer-Erklärung)
lfd.	laufend
LSt	Lohnsteuer
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
lt.	laut
m. a. W.	mit anderen Worten
max.	maximal
m. E.	meines Erachtens
mind.	mindestens
Mio.	Millionen
MRN	Master Reference Number
m.w.H.	mit weiteren Hinweisen
m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
MwSt	Mehrwertsteuer

MwSt-SystRL	Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem)
n. F.	neue Fassung
Nr.	Nummer/n
nrkr.	nichtrechtskräftig
n. v.	nicht veröffentlicht
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe für Steuer- und Wirtschaftsrecht (Zeitschrift)
o. Ä.	oder Ähnlichem/s
OECD	Organization for Economic Cooperation and Development
OECD-MA	OECD-Musterabkommen
OFD	Oberfinanzdirektion
OG	Organgesellschaft
OHG	offene Handelsgesellschaft
OLG	Oberlandesgericht
OT	Organträger
o. V.	ohne Verfasser
p. a.	per annum, pro anno
PersGes	Personengesellschaft
R	Richtlinie
RGBl	Reichsgesetzblatt
Rn.	Randnummer
rkr.	rechtskräftig
Rs.	Rechtssache
RStBl	Reichssteuerblatt
Rz.	Randziffer
s.	siehe
S.	Satz
SE	Societas Europaea
sog.	so genannt(e)
SolZ	Solidaritätszuschlag
StÄndG	Steueränderungsgesetz
tw.	teilweise
Tz.	Textziffer
u. a.	unter anderem
u. E.	unseres Erachtens
UmwG	Umwandlungsgesetz
UmwSt-Erl	Umwandlungssteuererlass
UmwStG	Umwandlungssteuergesetz
USt	Umsatzsteuer
UStAE	Umsatzsteuer-Anwendungserlass
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
USt-IdNr.	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
USt-VA	Umsatzsteuer-Voranmeldung
usw.	und so weiter
u. U.	unter Umständen
UZK	Unionszollkodex

v. a.	vor allem
VAG	Versicherungsaufsichtsgesetz
vEK	für Ausschüttungen verwendbares Eigenkapital (verwendbares Eigenkapital)
Vfg.	Verfügung
vGA	verdeckte Gewinnausschüttung
vgl.	vergleiche
VO	Verordnung
VSt	Vorsteuer
VZ	Veranlagungszeitraum
WG	Wirtschaftsgut
Wj.	Wirtschaftsjahr
z. B.	zum Beispiel
Ziff.	Ziffer
ZM	Zusammenfassende Meldung
z. T.	zum Teil
zzgl.	zuzüglich

Kapitel I: Einleitung

Die Umsatzsteuer war mit 235.000 Mio. € vor der Lohnsteuer mit 206.450 Mio. € die ertragsstärkste Steuerart (Quelle: BMF: Steuerspirale Schätzung für 2018).

Überdies zu berücksichtigen ist das relativ bürokratiearme und damit effiziente Erhebungsverfahren, das sich in der Hauptsache auf die Aufsicht beschränkt. Was für den Staat deutliche Vorteile bringt, kann sich im unternehmerischen Bereich rasch zum Haftungsproblem entwickeln. Nicht zuletzt deshalb ist es für jeden Marktteilnehmer wichtig, sich mit den Regelungen und Folgen dieser Steuerart auseinanderzusetzen.

Insbesondere die folgenden Begriffe kennzeichnen das Wesen der Umsatzsteuer. Sie wird gleichbedeutend mit dem Begriff der Mehrwertsteuer verwendet und

- besteuert das Entgelt für Lieferungen und sonstige Leistungen von Unternehmern,
- gestaltet sich als Allphasen-Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug,
- besteuert als indirekte Steuer den Verbrauch,
- ist eine harmonisierte Steuer und
- belastet auf jeder Fertigungsstufe nur die Wertschöpfung, sodass nicht von einer echten Mehrwertsteuer gesprochen werden kann.

Die Umsatzsteuer gehört nicht zu den betrieblichen Kosten und mindert nicht den Ertrag des Unternehmers; sie wird prozentual vom Entgelt berechnet und bildet zusammen mit diesem den Preis, den der Leistungsempfänger zu entrichten hat. Wirtschaftlich gesehen belastet die Umsatzsteuer letztlich den Endverbraucher, da der Unternehmer – so er regelbesteuert – sie aus der Eingangsleistung als Vorsteuer geltend machen kann und sie damit »neutralisiert«.

Basis des geltenden nationalen Umsatzsteuerrechts ist die seit dem 01.01.2007 geltende Richtlinie 2006/112/EG, die sog. Mehrwertsteuersystemrichtlinie. Sie normiert die grundlegenden Prinzipien und eröffnet den Mitgliedstaaten nur begrenzte Abweichungsmöglichkeiten wie z.B. beim Steuersatz oder den Regelungen zur Steuerschuldumkehr.

Allerdings birgt sie und das mit ihr realisierte derzeitige MwSt-System der EU auch einige Schwächen wie z.B.:

- einen hohen, ihrer Komplexität geschuldeten Verwaltungsaufwand für Unternehmen,
- etwaige, den Mitgliedstaaten bei der Umsetzung des derzeitigen Systems zugestandene Sonderregelungen und Optionen, die eine tatsächliche Harmonisierung verhindern sowie
- die Betrugsanfälligkeit.

Daher präsentierte die EU-Kommission basierend auf einem im Dezember 2010 veröffentlichten Grünbuch über die Zukunft

der Mehrwertsteuer (»Wege zu einem einfacheren, robusteren und effizienteren MwSt-System«1) am 07.04.2016 einen Aktionsplan (»Auf dem Weg zu einem **einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum**: Zeit für Reformen«) zur Umgestaltung des aktuellen hin zu einem endgültigen, den o. g. Schwächen Rechnung tragenden System. Dieses soll nunmehr auf dem Bestimmungsland- und nicht wie bisher auf dem Ursprungslandprinzip aufbauen. Im Rahmen eines Follow-up vom 04.10.2017 schlug sie vor, den systemischen Wechsel in zwei Schritten durchzuführen, um einen reibungslosen Übergang sowohl für die Steuerpflichtigen als auch die Steuerverwaltungen zu gewährleisten: Der **erste Schritt** sieht die erneute Besteuerung grenzüberschreitender Lieferungen und die Gründung einer einzigen Anlaufstelle (One-Stop-Shop) für innergemeinschaftliche B2B-Lieferungen vor: Der Lieferant berechnet dem Erwerber die im Bestimmungsland anfallende Umsatzsteuer und führt diese an die »einzige Anlaufstelle« (in Deutschland das BZSt) in seinem Sitzstaat ab. Das derzeitige System der Steuerbefreiung im Herkunfts- und der Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland soll langfristig nur noch für sog. zertifizierte Steuerpflichtige (Certified Tax Payer, CTP) gelten.

In einem **zweiten Schritt** soll die umsatzsteuerrechtliche Gleichbehandlung von Lieferungen und Dienstleistungen innerhalb des Binnenmarktes erfolgen.

Aktuell arbeiten die Mitgliedstaaten an der Umsetzung des ersten Schritts, der in zwei Stufen erfolgt:

- Änderung der MwStSystRL im Hinblick auf die sog. Quick fixes, die zunächst nur für den CTP vorgesehen waren, und die Implementierung der rechtlichen Grundlagen des endgültigen Mehrwertsteuersystems, insbesondere des Grundsatzes der Besteuerung im Bestimmungsland;
- begleitend dazu die entsprechenden Änderungen der DVO zur MwStSystRL.

Die Quick fixes beinhalten die unionsweiten Vereinfachungen in Bezug auf die umsatzsteuerliche Behandlung von Konsignationslagern und Reihengeschäften sowie die Implemetierung der USt-IdNr. als materielle Voraussetzung des Steuerbefreiungstatbestands und die einschlägige Nachweisführung.

Im Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens konnten die Mitgliedstaaten hinsichtlich des Status des CTP keine Einigung erzielen. Insoweit wurden – den Anforderungen der Praxis folgend – die Quick fixes am 04. bzw. 07.12.2018 mit Wirkung zum 01.01.2020 zunächst ohne Anknüpfung an die Institution des CTP verabschiedet. Gleiches galt für die Änderung des Art. 402 MwStSystRL (Grundsatz der Besteuerung im Bestimmungsland).

In einem weiteren, zweiten Teilschritt sollen dann bis zum 01.07.2022 die erforderlichen Bestimmungen u. a. für die technische Umsetzung der Maßnahmen und für den CTP festgelegt werden. Der entsprechende Änderungsvorschlag datiert vom 25.05.2018. Insoweit sind

1 Europäische Kommission, COM(2010) 695 vom 01.12.2010

- die Modernisierung des Wortlauts der MwStSystRL, wie z. B. das Ersetzen des Wortes »innergemeinschaftliche Lieferung« durch »Lieferung innerhalb der Union«,
- die Abschaffung der ZM für innergemeinschaftliche Lieferungen für Unternehmer ohne CTP-Status sowie
- die Einführung der einzigen Anlaufstelle One-Stop-Shop vorgesehen.

Mit Blick auf die weitere Zukunft sollen letztlich nicht nur die Warenlieferungen, sondern auch die Dienstleistungen in das endgültige Mehrwertsteuersystem einbezogen werden. Ausgehend davon, dass der oben dargestellte Maßnahmenkatalog im Jahr 2022 (lt. Vorschlag zum 01.07.2022) in Kraft tritt, soll nach einer Anlaufphase frühestens nach fünf Jahren (2027) die Umsetzung dieses nächsten Schritts der Integration der Dienstleistungen realisiert werden.

In Deutschland erfolgte die Umsetzung der Quick fixes mit dem *Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften* (JStG 2019). Sie wurden, zusammen mit den weiteren Änderungen des Umsatzsteuerrechts zum 01.01.2020, insbesondere auch durch das dritte Bürokratieentlastungsgesetz an den einschlägigen Fundstellen dieses Kompendiums berücksichtigt.

Im folgenden Kapitel sollen die vorgenannten Begriffe anhand von Übersichten dargestellt und zur besseren Verständlichkeit strukturiert werden.

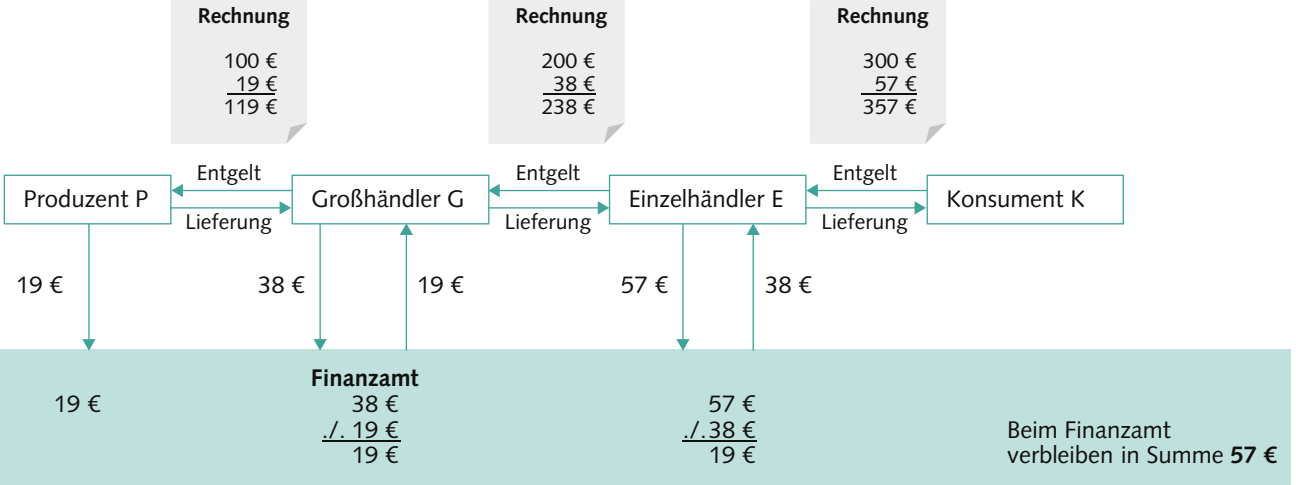
Prinzip der Umsatzsteuer

Allphasennetto-Umsatzsteuersystem mit Vorsteuerabzug

Über den Vorsteuerabzug erreicht die Allphasen-Nettoumsatzsteuer, dass in der Regel jede Wirtschaftsstufe nur die von ihr geschaffene Wertschöpfung – den »Mehrwert« – besteuern muss. In der Unternehmerkette wirkt sich die Umsatzsteuer üblicherweise neutral aus, wirtschaftlich getragen wird sie vom Endverbraucher.

Beispiel

Produzent P verkauft eine Ware für 100 € zzgl. USt an Großhändler G. Dieser verkauft die Ware für 200 € zzgl. USt an Einzelhändler E. E verkauft die Ware für 300 € zzgl. USt an Endverbraucher.



Einbindung des Mehrwertsteuersystems in das Recht der europäischen Gemeinschaft

Europäische Gemeinschaft erlässt

Verordnungen

Unmittelbar geltendes Recht
Durchführungs-VO (EU) Nr. 282/2011 vom 15.03.2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem

Richtlinien

Umsetzung in nationales Recht erforderlich
Richtlinie 2006/112/EG vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL; http://europa.eu/pol/tax/index_de.htm)

Mitgliedstaaten

Europäischer Gerichtshof

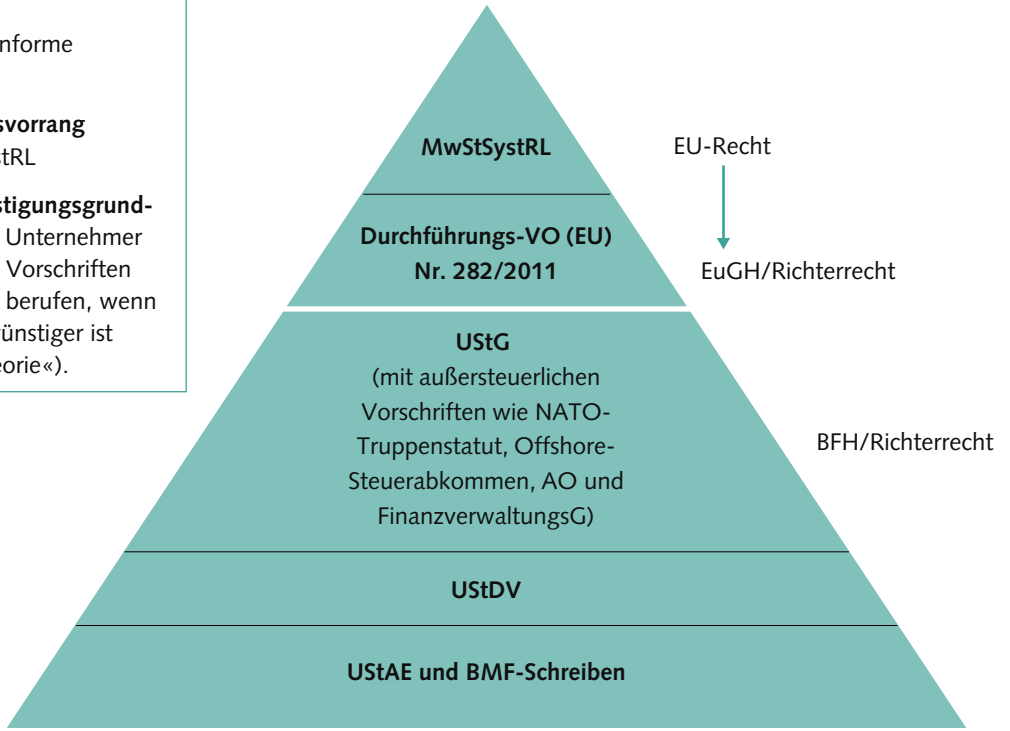
- Vorabentscheidungsersuchen nationaler Gerichte
- Klagen der EU-Kommission gegen Mitgliedstaaten
- Klagen von EU-Kommission oder EU-Parlament zur Rechtsgrundlage eines Rechtsakts des Sekundärrechts im EG-Vertrag
- Klagen einzelner Mitgliedstaaten gegen andere Mitgliedstaaten

Die EuGH-Entscheidung bindet grds. nur das anfragende Gericht. Faktisch legt der EuGH für alle Mitgliedstaaten verbindlich das Recht der Europäischen Union aus.

Rechtsgrundlagen des Umsatzsteuerrechts

Grundsätze:

- Richtlinienkonforme Auslegung
- **Anwendungsvorrang** der MwStSystRL
- **Meistbegünstigungsgrundsatz**, d.h. ein Unternehmer kann sich auf Vorschriften der Richtlinie berufen, wenn dies für ihn günstiger ist (»Rosinentheorie«).



Prinzip des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs

Lieferungen vom Inland

steuerfrei
§§ 4 Nr. 1 Buchst. b i.V.m. 6a UStG

steuerpflichtig

in das übrige Gemeinschaftsgebiet

an Unternehmer
Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs im **Bestimmungsland**
(§§ 1 Abs. 5 i.V.m. 1a UStG)

an private Abnehmer
Keine Erwerbsbesteuerung
Ausnahme: neue Fahrzeuge (§ 1b UStG)

Versteuerung durch Lieferer bzw. privaten Abnehmer im **Ursprungs- bzw. Bestimmungsland**

Kontrollmechanismen

- Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (§ 27a UStG) mit qualifizierten Prüfmöglichkeiten über das Bundeszentralamt für Steuern (www.bzst.de) und die Datenbank MIAS der EU (http://ec.europa.eu/taxation_customs) und
- Zusammenfassende Meldungen (§ 18a UStG)

Prinzip des innergemeinschaftlichen Dienstleistungsverkehrs

Sonstige Leistungen vom Inland

grds. nicht steuerbar | **grds. steuerbar**

in das übrige Gemeinschaftsgebiet

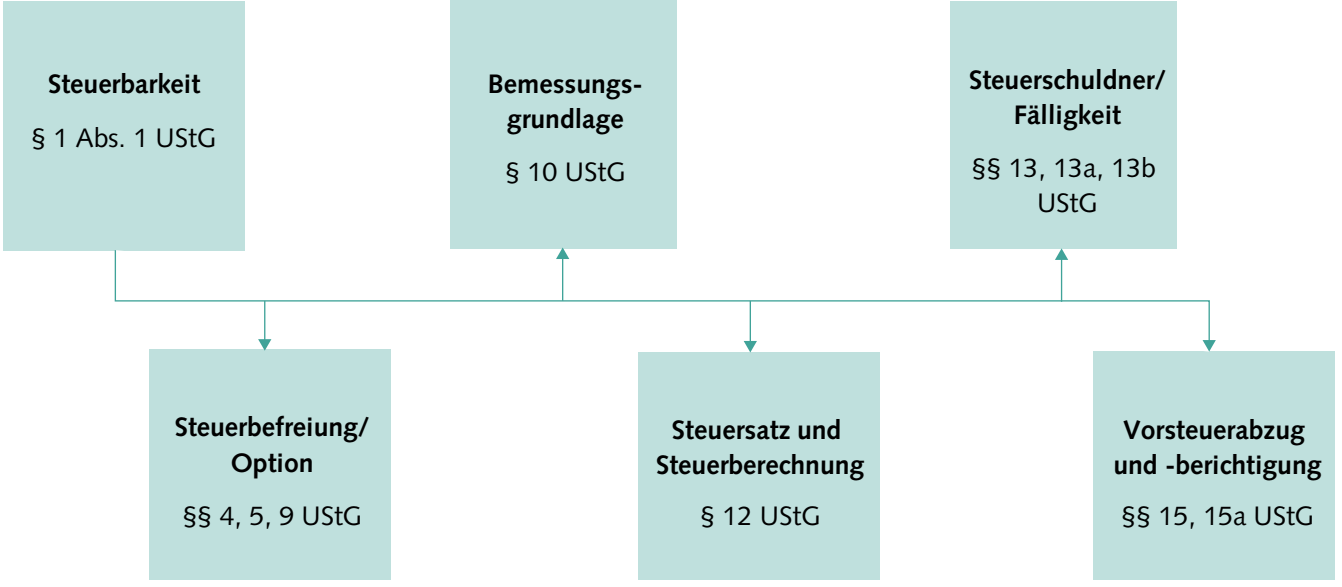
an Unternehmer (B2B)
Besteuerung grds. am Ort des Sitzes des Leistungsempfängers bzw. der Betriebsstätte (§ 3a Abs. 2 UStG) mit **Ausnahmen** in Bezug auf Lageort, Art, Nutzung etc.

an private Abnehmer (B2C)
Besteuerung grds. am Ort des Sitzes des Leistenden (§ 3a Abs. 1 UStG) mit **Ausnahmen** in Bezug auf Lageort, Art, Nutzung, Ausführung der Leistung etc.

Kontrollmechanismen

- Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (§ 27a UStG) mit qualifizierten Prüfmöglichkeiten über das Bundeszentralamt für Steuern (www.bzst.de) und die Datenbank MIAS der EU (http://ec.europa.eu/taxation_customs)
- Zusammenfassende Meldungen (§ 18a UStG)
- für Leistungen im B2B Bereich Reverse-Charge nach § 13b Abs. 1 UStG

Prüfung eines umsatzsteuerrechtlichen Sachverhalts (Regelbesteuerung)



Checkliste zur Prüfung umsatzsteuerlicher Sachverhalte in Klausur und Praxis

	Allgemeine Angaben	
1	Unternehmer (Organschaft)	§ 2 UStG
2	Unternehmen (Einheitsbegriff)	§ 2 UStG
3	Art der Umsatzbesteuerung	§§ 16, 20 UStG
4	Berechtigung zum VSt-Abzug/Art der Ausgangsumsätze	§§ 15, 4 UStG
5	Besteuerungszeitraum/Abgabe VA	§ 18 UStG
6	Spezielle Besteuerungsverfahren	§§ 19, 24, 25, 25a UStG
	Ausgangsumsätze	
7	Umsatzart	(Werk-)Lieferung (§ 3 Abs. 1, 4 UStG) oder sonstige Leistung (§ 3 Abs. 9 UStG) bzw. Ersatztatbestände (§ 3 Abs. 1b und 9a UStG)
8	Rahmen des Unternehmens	Grund-, Neben- oder Hilfsgeschäft
9	Leistungsaustausch/Entgelt	Abgrenzung zum echten Schadensersatz bzw. echten Zuschuss
10	Ort der Leistung	§§ 3, 3a–3f UStG, § 25 Abs. 1 UStG
11	Steuerbarkeit	§ 1 Abs. 1 UStG/Ausnahme: Geschäftsveräußerung § 1 Abs. 1a UStG

Checkliste zur Prüfung umsatzsteuerlicher Sachverhalte in Klausur und Praxis ✓ ✗

	Ausgangsumsätze	
12	Steuerpflicht	§ 4 UStG (Meldung in ZM nach § 18a UStG?)
13	Steuerschuldner	§§ 13a und 13b UStG (Meldung in ZM nach § 18a UStG?)
14	BMG	§ 10 UStG
15	Steuersatz	§ 12 UStG
16	Berechnung der USt	
17	Entstehung	§§ 13, 13b UStG
	Eingangsumsätze	
18	Reverse-Charge-Verfahren	§ 13b UStG/i.g. Erwerb nach §§ 1 Abs. 1 Nr. 5, Abs. 1a UStG
19	Rechnung	§§ 14, 14a UStG
20	Vorsteuerabzug	abziehbar (§ 15 Abs. 1 UStG), abzugsfähig (§ 15 Abs. 1a, 1b und 2 UStG)
21	Berechnung des VSt-Betrags	ggf. Aufteilung § 15 Abs. 4 UStG
22	Berichtigung der Rechnung	§ 17 UStG
23	Berichtigung der Vorsteuer	§ 15a UStG