

Band 4

Gabi Meissner
Alexander Neeser

Grundkurs des Steuerrechts

UMSATZSTEUER

27. Auflage

SCHÄFFER
POESCHEL

Hinweis zum Urheberrecht:

Alle Inhalte dieses eBooks sind urheberrechtlich geschützt.

Bitte respektieren Sie die Rechte der Autorinnen und Autoren, indem Sie keine ungenehmigten Kopien in Umlauf bringen.

Dafür vielen Dank!

myBook+

Ein neues Leseerlebnis

Lesen Sie Ihr Buch online im Browser – geräteunabhängig und ohne Download!

Und so einfach geht's:

- Gehen Sie auf <https://mybookplus.de>, registrieren Sie sich und geben Ihren Buchcode ein, um zu Ihrem Buch zu gelangen
- **Ihren individuellen Buchcode finden Sie am Buchende**

Wir wünschen Ihnen viel Spaß mit myBook+ !



Umsatzsteuer

Gabi Meissner/Alexander Neeser

Umsatzsteuer

Grundkurs des Steuerrechts, Band 4

27. Auflage

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Bearbeiterübersicht:**Meissner:** Teile A-L, Y, Z**Neeser:** Teile M-X, Y, Z

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 978-3-7910-5810-8 Bestell-Nr. 20204-0006**ePub:** ISBN 978-3-7910-5812-2 Bestell-Nr. 20204-0101**ePDF:** ISBN 978-3-7910-5811-5 Bestell-Nr. 20204-0155

Gabi Meissner/Alexander Neeser

Umsatzsteuer

27. Auflage, September 2023

© 2023 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH

www.schaeffer-poeschel.deservice@schaeffer-poeschel.de

Produktmanagement: Rudolf Steinleitner

Lektorat: conscripto, Susanne Mall

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-Poeschel Verlag Stuttgart

Ein Unternehmen der Haufe Group SE

Sofern diese Publikation ein ergänzendes Online-Angebot beinhaltet, stehen die Inhalte für 12 Monate nach Einstellen bzw. Abverkauf des Buches, mindestens aber für zwei Jahre nach Erscheinen des Buches, online zur Verfügung. Ein Anspruch auf Nutzung darüber hinaus besteht nicht.

Sollte dieses Buch bzw. das Online-Angebot Links auf Webseiten Dritter enthalten, so übernehmen wir für deren Inhalte und die Verfügbarkeit keine Haftung. Wir machen uns diese Inhalte nicht zu eigen und verweisen lediglich auf deren Stand zum Zeitpunkt der Erstveröffentlichung.

Vorwort zur 27. Auflage

Der vorliegende Band gibt eine systematische Einführung in das Umsatzsteuerrecht. Anhand von typischen Beispielfällen kann sich der Leser gründlich mit den wesentlichen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes vertraut machen. Er soll nach dem Studium dieses Buches zumindest die wichtigsten und in der Praxis am häufigsten vorkommenden Fälle sicher lösen können. Als Hilfe hierzu sind an geeigneten Stellen Prüfungsschemata abgedruckt und wichtige Aussagen in Merksätzen hervorgehoben.

Nach Darstellung eines bestimmten Wissensstoffes werden Lernzielkontrollen in Form von 31 (aktualisierten) Fällen angeboten. Diese haben sich in den vielen Jahren, in denen die Autoren Studierende an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen, Ludwigsburg, durch das Umsatzsteuerrecht geführt haben, bewährt. Die Lösungen zu den Fällen sind im Teil Y abgedruckt. Weitere komplexe Übungsfälle einschließlich ausführlicher Lösungen finden sich in den Teilen Z 1 und Z 2.

Das Lehrbuch ist auf dem Stand vom 01.07.2023. Gesetzesänderungen, Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen sind mindestens bis zu diesem Zeitpunkt berücksichtigt, was wichtige Änderungen des Lehrbuches erforderlich gemacht hat:

Hier ist auf Seiten des Gesetzgebers besonders die Einführung des Nullsteuersatzes bei Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen (§ 12 Abs. 3 UStG) und die Neuregelung zur Unternehmereigenschaft einer Bruchteilsgemeinschaft (§ 2 Abs. 1 Satz 1 UStG) zu nennen. Aber auch die nun (endlich) erfolgte verwaltungsseitig festgeschriebene Vorsteueraufteilung bei Grundstücken (§ 15 Abs. 4 UStG) hat wesentliche Änderungen erforderlich gemacht. Gleiches gilt für die Rechtmäßigkeit der vollen Besteuerung trotz Ratenzahlungen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 UStG), die Definition von Teilleistungen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Sätze 2 und 3 UStG) und die handelsüblichen Bezeichnungen in Rechnungen (§ 14 Abs. 4 Nr. 5 UStG). Aber auch wichtige Entscheidungen der Finanzgerichte waren einzuarbeiten, wie die Beweisanzeichen für die Zuordnung von Wirtschaftsgütern, die Voraussetzungen für die Strafsteuer nach § 14c UStG inkl. der Berichtigung solcher Rechnungen und die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs bei der Ist-Besteuerung nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG und bei der unternehmerischen Nutzung von privaten beweglichen und unbeweglichen Wirtschaftsgütern.

Das vorliegende Lehrbuch kann damit auch dieses Mal wieder nur eine Momentaufnahme darstellen. Diese ist aber besonders anschaulich und – wie immer – topaktuell!

Unser Dank geht an Frau Lange vom Schäffer-Poeschel Verlag, die unsere Beiträge stets kritisch begleitet und uns auf Ungenauigkeiten und Fehler hinweist, die bei der Überarbeitung unterlaufen sind. Damit sei auch abermals unser Wunsch an Sie als Leser verbunden, sich bei uns zu melden, wenn sich trotz aller Sorgfalt bei den vielen notwendigen Änderungen der Fehlerteufel eingeschlichen haben sollte.

Wir wünschen allen Leserinnen und Lesern kurzweilige und lehrreiche Stunden mit unserem Lehrbuch, damit Ihnen allen die Umsatzsteuer so viel Spaß bereitet wie uns.

Ludwigsburg, im Juli 2023
Die Verfasser

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 27. Auflage	7
Abkürzungsverzeichnis	21
Teil A Einführung	24
1 Bedeutung der Umsatzsteuer	24
2 Umsatzsteuer in der Europäischen Union	24
3 Rechtsgrundlagen des Umsatzsteuerrechts	28
Teil B Allgemeiner Überblick über das Umsatzsteuergesetz	30
1 Allgemeines	30
2 Typische Merkmale des Allphasen Netto-Umsatzsteuersystems mit Vorsteuerabzug	33
3 Anwendung des Allphasen Netto-Umsatzsteuersystems mit Vorsteuerabzug in der Praxis ..	35
4 Sonderregelungen für den innergemeinschaftlichen Warenverkehr	36
5 Besteuerungsformen des Umsatzsteuergesetzes	39
6 Ausgangsumsatzsteuer	40
6.1 Steuergegenstand	40
6.1.1 Umsatzart Lieferungen und sonstige Leistungen	40
6.1.2 Einfuhr	40
6.1.3 Innergemeinschaftlicher Erwerb	41
7 Übersicht über die steuerbaren Umsätze	41
8 Schema zur Lösung umsatzsteuerrechtlicher Sachverhalte	42
Teil C Umsatzart Lieferungen und sonstige Leistungen gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG	44
1 Allgemeines	44
2 Lieferungen	44
3 Liefergegenstand	44
3.1 Sachgesamtheit	45
3.2 Vertretbare Sachen	46
4 Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand	47
4.1 Verschaffung der Verfügungsmacht (= Lieferung) bei Beförderung bzw. Versendung des Gegenstands	48
4.2 Verschaffung der Verfügungsmacht (= Lieferung) ohne Beförderung bzw. Versendung des Gegenstands	48
4.3 Verschaffung der Verfügungsmacht in Sonderfällen	49
5 Lieferweg	53
5.1 Allgemeines	53
5.2 Reihengeschäft	54
6 Ausführung der Lieferung im Inland	56

Teil D Inland, Gemeinschaftsgebiet, Drittlandsgebiet	57
1 Inland	57
2 Büsingen	57
3 Zollfreiegebiete	57
4 Besonderheiten	58
5 Gemeinschaftsgebiet, übriges Gemeinschaftsgebiet und Drittlandsgebiet	59
Teil E Lieferort	61
1 Grundsatz	61
1.1 Ort der Beförderungs- und Versandungslieferung	61
1.2 Ort der Lieferung bei Reihengeschäften	63
1.3 Ort der Lieferung bei Lieferungen ohne Warenbewegung	66
1.4 Lieferungen über eine elektronische Schnittstelle – Fiktion eines Reihengeschäfts	67
2 Sonderregelungen nach § 3 Abs. 8 UStG und § 3c UStG	68
2.1 Sonderregelung nach § 3 Abs. 8 UStG	68
2.2 Sonderregelung nach § 3c UStG	69
2.2.1 Innergemeinschaftlicher Fernverkauf (§ 3c Abs. 1 Satz 1 UStG)	69
2.2.2 Fernverkauf mit aus dem Drittlandsgebiet über einen anderen Mitgliedstaat eingeführten Gegenständen (§ 3c Abs. 2 Satz 1 UStG)	72
2.2.3 Fernverkauf aus dem Drittland bis 150 € (§ 3c Abs. 3 Satz 1 UStG)	73
2.2.4 Vereinfachungsregel des § 3 Abs. 4 i. V. m. § 3a Abs. 5 Satz 3 UStG	73
Teil F Teilumsatzart »sonstige Leistungen«	78
1 Begriff der Leistung	78
2 Leistungsweg	80
Teil G Ort der sonstigen Leistung	82
1 Allgemeine Grundsätze	82
1.1 Sonstige Leistung an eine Betriebsstätte (A 3 a.1 Abs. 3 UStAE)	83
1.2 Begriff Betriebsstätte	84
2 Verwendung einer Identifikationsnummer durch den Leistungsempfänger	84
3 Umkehr der Steuerschuld bei Dienstleistungen	85
4 Ausnahmeregelung nach § 3a Abs. 3 UStG bei B2B-Leistungen	85
5 Besteuerungsverfahren bei B2B-Leistungen	86
5.1 Nichtsteuerbare sonstige Leistung nach § 3a Abs. 2 UStG mit Leistungsort im EU-Ausland	86
5.2 Steuerpflichtige sonstige Leistung nach § 3a Abs. 2 UStG eines im EU-Ausland ansässigen Leistenden mit Leistungsort im Inland	86
5.3 Vorsteuerabzug der »§ 13b-Steuer«	87
6 B2C-Leistungen (Business-to-Consumer)	89
6.1 Leistungsort bei B2C-Leistungen	89
6.2 Ausnahmeregelungen bei B2C-Leistungen	89
7 Prüfungsschema für B2C-Leistungen	91
8 Sonstige Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken (§ 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG)	92
9 Messeleistungen (vgl. A 3 a.4 UStAE)	93
9.1 Grundstücksüberlassung	93

9.2	Messekatalogleistungen	94
10	Leistungsort bei kulturellen, künstlerischen, wissenschaftlichen und unterrichtenden Leistungen	95
11	Leistungsort bei Eintrittsberechtigungen zu kulturellen, künstlerischen und ähnlichen Veranstaltungen (§ 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG)	96
12	Abgabe von Speisen zum Verzehr an Ort und Stelle (Restaurationsleistungen)	98
13	Vermietung/Vercharterung von Beförderungsmitteln	98
13.1	Allgemeines	98
13.2	Begriff Beförderungsmittel (A 3a.5 Abs. 2 UStAE)	98
13.3	Begriff der Vermietung bzw. Vercharterung von Beförderungsmitteln	99
13.4	Vermietungsdauer	99
13.5	Kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln	100
14	Beförderungsleistungen	100
14.1	Personenbeförderungen	100
14.2	Güterbeförderungen	101
14.2.1	Güterbeförderungen mit Beginn im Inland/Drittland und Ende im Inland/Drittland ..	101
14.2.1.1	Leistungsempfänger ist Unternehmer (B2B)	101
14.2.1.2	Leistungsempfänger ist Nichtunternehmer (B2C)	101
14.2.2	Steuerfreiheit der Güterbeförderung nach § 4 Nr. 3 Buchst. a UStG (A 4.3.2 Abs. 1 UStAE)	101
14.2.3	Güterbeförderungen mit Beginn und Ende in zwei verschiedenen Mitgliedstaaten (innergemeinschaftliche Güterbeförderungen)	102
14.2.3.1	Leistungsempfänger ist Unternehmer	102
14.2.3.2	Leistungsempfänger ist Nichtunternehmer	102
14.2.4	Steuerfreiheit der Güterbeförderung nach § 4 Nr. 3 Buchst. a UStG (A 4.3.2 Abs. 1 UStAE)	102
14.2.5	Innergemeinschaftliche Güterbeförderung an Nichtunternehmer	102
14.3	Güterbeförderung mit Beginn und Ende ausschließlich im Drittland	103
15	Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen (§ 3a Abs. 2 Nr. 3 c UStG; A 3 a.6 UStAE)	103
16	Vermittlungsleistungen	104
17	Katalogleistungen nach § 3a Abs. 4 UStG	105
17.1	Allgemeines	105
17.2	Bestimmung des Leistungsorts	105
18	TRFE-Leistungen (§ 3a Abs. 5 UStG)	106
19	Gutscheine	111
 Teil H Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung		116
 Teil I Werklieferungen und Werkleistungen		120
1	Allgemeines	120
2	Definition Werklieferung, Werkleistung	120
2.1	Hauptstoff, Nebenstoff	121
2.2	Begriff der Beschaffung	122
3	Ort der Werklieferung	123
4	Ort der Werkleistung	124

Teil K Leistungsaustausch	125
1 Allgemeines	125
2 Leistung und Entgelt (Gegenleistung)	125
3 Mehrere Beteiligte	125
4 Wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt	126
5 Fehlender Leistungsaustausch	127
5.1 Echte Schenkung	127
5.2 Echter Schadenersatz	128
Teil L Die Steuerbefreiungsvorschriften bei den Lieferungen und sonstigen Leistungen (§ 4 UStG)	130
1 Allgemeines	130
2 Absolut zum Vorsteuerabzug berechtigende Steuerbefreiungen (§ 4 Nr. 1–7 UStG)	131
2.1 Allgemeines	131
2.2 Ausfuhrlieferungen nach § 4 Nr. 1 Buchst. a UStG i. V. m. § 6 UStG	131
2.3 Begriffsbestimmungen	132
2.3.1 Ausland	132
2.3.1.1 Gebiete i. S. v. § 1 Abs. 3 UStG	132
2.3.1.2 Übriges Gemeinschaftsgebiet	132
2.3.1.3 Drittlandsgebiet	133
2.3.2 Ausfuhr	133
2.3.3 Ausführer	133
2.3.4 Ausländischer Abnehmer	134
2.4 Ausfuhrlieferung nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 UStG	135
2.5 Ausfuhrlieferung nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 UStG	136
2.6 Ausfuhrlieferung nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 UStG	136
2.6.1 Allgemeines	136
2.6.2 Ausfuhr von Gegenständen nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 UStG	137
2.6.3 Ausfuhr von Gegenständen zur Ausrüstung oder Versorgung eines Beförderungsmittels (§ 6 Abs. 3 UStG)	137
2.6.4 Ausfuhrlieferungen im persönlichen Reisegepäck (§ 6 Abs. 3a UStG)	138
2.7 Ausfuhrlieferungen im Rahmen eines Reihengeschäfts	139
2.8 Lohnveredelung nach § 4 Nr. 1 Buchst. a UStG i. V. m. § 7 UStG	140
2.8.1 Allgemeines	140
2.8.2 Lohnveredelung nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 UStG	140
2.8.3 Lohnveredelung nach § 7 Abs. 1 Nr. 3 UStG	140
2.8.4 Lohnveredelung nach § 7 Abs. 1 Nr. 2 UStG	141
2.9 Inngemeinschaftliche Lieferung nach § 4 Nr. 1 Buchst. b i. V. m. § 6a UStG	141
2.9.1 Inngemeinschaftliches Verbringen	146
2.9.2 Einzelheiten zum inngemeinschaftlichen Verbringen	147
2.9.3 Begriff »Nicht nur vorübergehende Verwendung«	148
2.9.4 Nichterfassung bestimmter inngemeinschaftlicher Verbringenstatbestände als inngemeinschaftliche Lieferung bzw. Erwerb	149
2.9.5 Inngemeinschaftliche Lieferungen nach § 4 Nr. 1 Buchst. b i. V. m. § 6a UStG im Rahmen eines Reihengeschäfts	149
3 Befreiungen mit absolutem Vorsteuerabzugsverbot (§ 4 Nr. 8 ff. UStG, ausgenommen die unter 4 und 5 genannten Befreiungen)	152
3.1 Allgemeines	152

3.2	Heilberufliche Leistungen nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG	153
3.2.1	Begriff »ärztliche Heilbehandlungen« (A4.14.1 Abs. 4 UStAE)	153
3.2.2	Tätigkeit als Arzt (A4.14.2 UStAE)	153
3.2.3	Sonderregelung bei Zahnärzten	154
3.3	Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 28 UStG bei der Lieferung von Gegenständen	155
4	Befreiungen mit Optionsmöglichkeit gemäß § 9 UStG (§ 4 Nr. 8 Buchst. a–g, Nr. 9 Buchst. a, Nr. 12, Nr. 13 und Nr. 19 UStG)	155
4.1	Allgemeines	155
4.2	Vermietung von Grundstücken nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG	157
4.2.1	Allgemeines	157
4.2.2	Begriff des Grundstücks	157
4.2.3	Begriff Vermietung	158
4.2.4	Reine Grundstücksmietverträge	158
4.2.6	Gemischte Verträge (A4.12.5 UStAE)	159
4.2.7	Ausschluss der Steuerfreiheit bei Grundstücksvermietungen	159
4.3	Veräußerung von Grundstücken nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG	161
4.4	Option nach § 9 UStG	161
4.4.1	Voraussetzung der Option bei Grundstücksvermietungen (§ 9 Abs. 2 UStG)	162
4.4.2	Begriff Errichtung	163
4.4.3	Begriff Fertigstellung	163
4.4.4	Eingreifen des Optionsverbots	163
4.4.5	Allgemeine Grundsätze zur Option gemäß § 9 UStG	164
5	Bedingt zum Vorsteuerabzug berechtigte Steuerbefreiungen (§ 4 Nr. 8 Buchst. a–g, Nr. 10 Buchst. a UStG)	166
5.1	Allgemeines	166
5.2	Steuerfreie Kreditgewährung nach § 4 Nr. 8 Buchst. a UStG	166

Teil M Bemessungsgrundlage bei der Umsatzart Lieferungen und sonstige Leistungen

1	Allgemeines	167
2	Einzelfälle	168
2.1	Bruttoentgelt	168
2.2	Kosten	169
2.3	Trinkgelder	170
2.4	Skonto	170
2.5	Forderungsausfall	171
2.6	Zuschüsse	171
2.7	Mindestbemessungsgrundlage	172
2.8	Durchlaufende Posten	173
2.9	Materialgestellung, Materialbeistellung	174

Teil N Steuersätze

1	Allgemeines	176
2	Nullsteuersatz bei Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen (§ 12 Abs. 3 UStG) .	177
3	Ermäßigter Steuersatz bei Lieferungen nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG	177
3.1	Land- und forstwirtschaftliche Erzeugnisse	178
3.2	Futtermittel	178
3.3	Lebensmittel	178

3.4	Getränke	178
3.5	Verlagserzeugnisse und Erzeugnisse des grafischen Gewerbes	179
3.6	Rollstühle, Körperersatzstücke und ähnliche Gegenstände	179
3.7	Hygieneartikel	179
4	Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle	179
4.1	Abgabe von Speisen und Getränken im Catering-Bereich	180
4.2	Abgabe von Speisen im Bereich der Imbissbuden und Imbissecken in Ladengeschäften (Bäckereien u. Ä.)	181
4.3	Abgabe von Speisen in Theatern, Kinos, Multiplexkinos	181
4.4	Corona-Sonderregelung	181
5	Ermäßigter Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 2 UStG bei der Vermietung von Gegenständen der Anlage 2	182
6	Ermäßigter Steuersatz bei Zahntechnikern und Zahnärzten nach § 12 Abs. 2 Nr. 6 UStG	182
7	Ermäßigter Steuersatz bei kurzfristigen Beherbergungsleistungen sowie kurzfristiger Vermietung von Campingflächen nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG	182
8	Steuersatz und Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung	183
 Teil O Sonderfälle zu den Lieferungen und sonstigen Leistungen		186
1	Tausch/tauschähnlicher Umsatz	186
1.1	Allgemeines	186
1.2	Bemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 2 Satz 2 UStG)	186
1.3	Besonderheit der Bemessungsgrundlage beim Tausch bzw. tauschähnlichem Umsatz mit Baraufgabe	187
2	Rückgabe	188
3	Leistungen des Unternehmers an sein Personal (Arbeitnehmer)	189
3.1	Allgemeines	189
3.2	Unentgeltliche Leistungsabgabe an das Personal (Arbeitnehmer)	189
3.3	Entgeltliche Leistungsabgabe an das Personal (Arbeitnehmer)	189
3.4	Ansatz lohnsteuerlicher Werte	190
3.5	Mindestbemessungsgrundlage bei Leistungen des Unternehmers an sein Personal gegen besonders berechnetes Entgelt	191
4	Kommissions- und Agenturgeschäfte	192
4.1	Allgemeines	192
4.1.1	Definition Kommissionsgeschäft	192
4.1.2	Definition Agenturgeschäft	193
4.2	Die Leistung des Kommissionärs und des Handelsvertreters (Agenten)	193
4.3	Abgrenzung Kommissionsgeschäft – Agenturgeschäft	194
4.3.1	Handeln für fremde Rechnung	194
4.3.2	Handeln im fremden Namen	194
4.4	Bemessungsgrundlage beim Kommissionsgeschäft (Verkaufskommission)	194
4.4.1	Bemessungsgrundlage für die Lieferung des Kommissionärs	194
4.4.2	Bemessungsgrundlage für die Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär .	195
4.5	Bemessungsgrundlage beim Agenturgeschäft	195
4.5.1	Bemessungsgrundlage für die sonstige Leistung des Agenten	195
4.5.2	Bemessungsgrundlage für die Lieferung des Auftraggebers an den Abnehmer	195
4.6	Dienstleistungskommission	195
4.7	Leistungskettenfiktionen	197
4.7.1	Verkauf über elektronische Schnittstellen (§ 3 Abs. 3a UStG)	197
4.7.2	App-Verkauf über App-Stores (§ 3 Abs. 11a UStG)	197

Teil P Unternehmer, Unternehmen	199
1 Unternehmer	199
1.1 Allgemeines	199
1.2 Unternehmerfähigkeit	199
1.3 Selbstständigkeit	200
1.4 Nachhaltige Tätigkeit	201
1.5 Einnahmeerzielungsabsicht	202
2 Unternehmen	202
2.1 Allgemeines	202
2.2 Leistungen vom Unternehmensbereich an Dritte	203
2.3 Umsätze aus Vermietung und Verpachtung	204
2.4 Verfahrensrechtliche Auswirkung der Einheitstheorie	204
3 Unternehmensvermögen bei Gegenständen	204
3.1 Ausübung des Zuordnungswahlrechtes	206
3.2 Frist für die Ausübung der Zuordnungsentscheidung	206
3.3 Umsatzsteuerrechtliche Auswirkung der Zuordnung bei gemischter Nutzung von Gegenständen mit Ausnahme von Grundstücken	207
3.4 Umsatzsteuerrechtliche Auswirkung der Zuordnung bei gemischter Nutzung von Grundstücken	208
4 Unternehmensvermögen bei Nutzungsrechten an Gegenständen und sonstigen Leistungen	209
5 Vertretbare Sachen	210
6 Grundgeschäfte	210
7 Beginn und Ende der Unternehmereigenschaft	211
7.1 Beginn der Unternehmereigenschaft	211
7.2 Ende der Unternehmereigenschaft	212
7.3 Erbschaft	212
Teil Q Unentgeltliche Leistungsabgaben	214
1 Allgemeines	214
1.1 Hintergrund	214
1.2 Regelungsgegenstand des § 3 Abs. 1b und Abs. 9a UStG	214
1.3 Ortsbestimmung	215
1.4 Ermittlung des richtigen Tatbestandes	215
2 Entnahme eines Gegenstandes gemäß § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG	216
2.1 Steuerbefreiung für Lieferungen gemäß § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG	216
2.2 Steuersätze für Lieferungen gemäß § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG	216
2.3 Bemessungsgrundlage bei Lieferungen gemäß § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG	217
3 Unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstandes an das Personal gemäß § 3 Abs. 1b Nr. 2 UStG	218
3.1 Allgemeines	218
3.2 Steuerbefreiungen, Bemessungsgrundlage und Steuersatz	219
4 Unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstandes für Zwecke des Unternehmens gemäß § 3 Abs. 1b Nr. 3 UStG	220
4.1 Allgemeines	220
4.2 Lieferort, Steuerbefreiungen, Bemessungsgrundlage und Steuersatz	220
5 Besteuerungsverbot bei Lieferungen ohne zumindest teilweisen Vorsteuerabzug	221
6 Sonstige Leistungen nach § 3 Abs. 9a UStG	221

7	Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG	222
7.1	Steuerbarkeitsprüfung bei der sonstigen Leistung nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG	223
7.2	Steuerbefreiung und ermäßigter Steuersatz für sonstige Leistungen nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG	223
7.3	Bemessungsgrundlage bei unentgeltlichen Leistungen nach § 3 Abs. 9 Nr. 1 UStG	223
7.3.1	Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Bemessungsgrundlage	224
7.3.2	Steuern und Versicherungsbeiträge	224
7.3.3	Unfallreparaturkosten als Bemessungsgrundlage bei (auch) nichtunternehmerischer Pkw-Nutzung	224
7.3.4	Ermittlung der Bemessungsgrundlage bei der nichtunternehmerischen Pkw-Nutzung	225
7.3.5	Private Telefonbenutzung	226
8	Unentgeltliche andere sonstige Leistungen nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG	227
8.1	Steuerbefreiung für sonstige Leistungen nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG	227
8.2	Ermäßigter Steuersatz für sonstige Leistungennach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG	228
8.3	Bemessungsgrundlage für sonstige Leistungen nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG	228
9	Absehen von Besteuerung aus Billigkeitsgründen	230
 Teil R Innergemeinschaftlicher Erwerb		231
1	Allgemeines	231
2	Tatbestandsvoraussetzungen des innergemeinschaftlichen Erwerbs (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG)	231
2.1	Innergemeinschaftlicher Erwerb i. S. d. § 1a UStG	231
2.2	Ort des Innergemeinschaftlichen Erwerbs nach § 3d UStG	232
3	Weitere Fälle des innergemeinschaftlichen Erwerbs	233
3.1	Innergemeinschaftliches Verbringen	233
3.2	Lieferung von Neufahrzeugen	234
4	Ausnahmen vom innergemeinschaftlichen Erwerb	235
5	Steuerbefreiungen für den innergemeinschaftlichen Erwerb	235
6	Berechnung der Steuer	236
7	Beispiele zum innergemeinschaftlichen Erwerb	236
8	Steuerliche Erfassung des innergemeinschaftlichen Erwerbs	237
8.1	Vorausrechnungen	238
8.2	Anzahlungs- und Schlussrechnungen	238
 Teil S Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG)		239
1	Allgemeines	239
1.1	Systematik	239
1.2	Besonderheiten	239
1.3	Überblick	240
1.4	Zweifelsfälle	241
1.5	Leistung für den privaten Bereich	241
2	Umkehr der Steuerschuld bei nach § 3a Abs. 2 UStG im Inland steuerpflichtigen sonstigen Leistungen eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers (§ 13b Abs. 1 UStG)	241

3	Umkehr der Steuerschuld bei steuerpflichtigen Werklieferungen und nicht unter § 13b Abs. 1 UStG fallenden sonstigen Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers (§ 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG)	242
4	Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei inländischen Bauleistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG)	244
4.1	Bauleistungen i. S. d. § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG	244
4.2	Voraussetzungen für die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers	245

Teil T Prüfungsschema zur Feststellung der Umsatzsteuer bei Einzelsachverhalten

Teil U Vorsteuer (Eingangsumsatzsteuer)

1	Allgemeines	248
2	Tatbestandsvoraussetzungen für den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG	249
2.1	Steuerpflichtige Leistungen	250
2.2	Leistungen an das Unternehmen	250
2.3	Vorsteuerabzug aus laufenden Kosten bei Gegenständen im außerunternehmerischen Bereich	251
2.4	Rechnung i. S. d. §§ 14 und 14a UStG	252
2.4.1	Notwendigkeit und Begriff	252
2.4.2	Gutschrift	252
2.5	Einzelheiten zur Rechnungserteilung	253
2.5.1	Erforderliche Angaben in der Rechnung	253
2.5.2	Einzelheiten zu den in § 14 Abs. 4 UStG vorgeschriebenen Angaben	253
2.5.2.1	Name und Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers	254
2.5.2.2	Steuernummer oder USt-IdNr. des leistenden Unternehmers	254
2.5.2.3	Fortlaufende Nummer (Rechnungsnummer)	254
2.5.2.4	Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder Umfang und Art der sonstigen Leistung	254
2.5.2.5	Zeitpunkt der Leistung und Vereinnahmung des Entgelts	255
2.5.2.6	Angabe des Entgelts	255
2.5.2.7	Angabe des Steuersatzes und des Steuerbetrags	256
2.5.3	Weitere Voraussetzungen nach § 14a UStG	256
2.5.4	Elektronische Abrechnung	256
2.5.5	Berichtigung fehlender oder unrichtiger Angaben in der Rechnung	256
2.6	Sonderfälle von Rechnungen	257
2.6.1	Kleinbetragsrechnungen i. S. d. §§ 33 und 35 UStDV	257
2.6.2	Fahrausweise i. S. d. § 34 UStDV als zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen	258
2.6.3	Rechnungen in den Fällen der Mindestbemessungsgrundlage	258
2.7	Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs	259
2.7.1	Allgemeines	259
2.7.2	Vorsteuerabzug vor Bezug der Leistung nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 UStG	259
2.8	Rechnungen mit falschem Umsatzsteuerausweis	260
2.8.1	Allgemeines	260
2.8.2	Unrichtiger Umsatzsteuerausweis (§ 14c Abs. 1 UStG)	261
2.8.3	Unberechtigter Umsatzsteuerausweis (§ 14c Abs. 2 UStG)	262

2.8.4	Zu niedriger Umsatzsteuerausweis	263
2.9	Vorsteuerabzug aus Reisekosten	265
2.9.1	Vorsteuerabzug aus Übernachtungskosten	265
2.9.2	Vorsteuerabzug aus Verpflegungskosten	265
2.9.2.1	Verpflegungskosten des Unternehmers (Geschäftsreise)	265
2.9.2.2	Verpflegungskosten des Arbeitnehmers	266
3	Prüfungsschema zur Abziehbarkeit der Vorsteuer	268
4	Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG	269
4.1	Allgemeines	269
4.2	Entstehung der Einfuhrumsatzsteuer	269
4.3	Einfuhr für das Unternehmen	269
5	Vorsteuerabzug der Erwerbssteuer nach § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG	270
5.1	Allgemeines	270
5.2	Einzelheiten	270
6	Tatbestandsvoraussetzung: kein Vorsteuerabzugsverbot	271
6.1	Vorsteuerabzugsverbot nach § 15 Abs. 1a UStG	271
6.2	Vorsteuerabzugsverbot nach § 15 Abs. 1b UStG	273
6.3	Nichtabzugsfähige Vorsteuer nach § 15 Abs. 2 UStG	274
6.3.1	Zusammenhang zu Ausgangsumsätzen	274
6.3.2	Vorsteueraufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG	276
6.3.2.1	Allgemeine Grundsätze	276
6.3.2.2	Besonderheiten bei Gebäuden	277
7	Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG	278
7.1	Allgemeines	278
7.2	Anknüpfungspunkt Verwendungsabsicht	280
7.3	Einstiegsfall	281
7.4	Fallgruppen der Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG	283
7.5	Vorsteuerberichtigungstatbestand nach § 15a Abs. 1 und 6 UStG (Fallgruppen a) und b))	284
7.6	Vorsteuern auf Leistungen, die in ein Wirtschaftsgut eingehen (Erhaltungsaufwand), § 15a Abs. 3 UStG	288
7.7	Durchführung der Berichtigung	289
	Teil V Besteuerung der Kleinunternehmer	291
1	Allgemeines	291
2	Gesamtumsatz i. S. d. § 19 UStG	291
3	Kleinunternehmer nach § 19 Abs. 1 UStG	292
4	Option nach § 19 Abs. 2 UStG	293
5	Räumlicher Anwendungsbereich	294
	Teil W Differenzbesteuerung (§ 25a UStG)	295
1	Allgemeines	295
2	Voraussetzungen für die Differenzbesteuerung	295
3	Bemessungsgrundlage	296
4	Ausweitung der Differenzbesteuerung nach § 25a Abs. 2 UStG auf vorsteuerbelastete Gegenstände	296
5	Steuersatz und Vorsteuerabzug	297
6	Option zur Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes gemäß § 25a Abs. 8 UStG	297

7	Verbot des gesonderten Steuerausweises in einer Rechnung	298
8	Besonderheiten nach § 25a Abs. 7 UStG	298
8.1	Ausschluss der Differenzbesteuerung nach § 25a Abs. 7 Nr. 1 Buchst. a UStG	298
8.2	Ausschluss der Differenzbesteuerung nach § 25a Abs. 7 Nr. 1 Buchst. b UStG	298
8.3	Auswirkung der Differenzbesteuerung auf den innergemeinschaftlichen Warenverkehr	299
9	Beispiele zur Differenzbesteuerung	299
10	Besonderheiten bei Reiseleistungen (sog. Margenbesteuerung)	300
	 Teil X Besteuerungsverfahren	302
1	Allgemeines	302
2	Umsatzsteuer-Voranmeldungsverfahren	302
2.1	Voranmeldungszeitraum	302
2.1.1	Nachträgliche Änderung der Steuer für das Vorjahr	303
2.1.2	Verkürzung des Voranmeldungszeitraums bei Unternehmensneugründungen	304
2.2	Übersicht über den Abgabezeitraum	304
3	Entstehungszeitpunkt der Steuer	304
3.1	Entstehungszeitpunkt bei der Ist-Besteuerung – Voranmeldungszeitraum	305
3.2	Entstehungszeitpunkt bei der Soll-Besteuerung	305
3.2.1	Teilleistungen	306
3.2.2	Anzahlungen, Abschlagszahlungen und Vorauszahlungen	307
3.3	Entstehungszeitpunkt bei unentgeltlichen Leistungen i. S. d. § 3 Abs. 1b und 9a UStG	308
3.4	Entstehungszeitpunkt der Steuer beim unrichtigen und unberechtigten Steuerausweis nach § 14c Abs. 1 und 2 UStG	308
3.5	Entstehungszeitpunkt der Erwerbssteuer	308
4	Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs	308
5	Abgabezeitpunkt der Steueranmeldungen und Fälligkeit der Steuer	309
5.1	Abgabefrist	309
5.2	Zahlungsfrist	310
5.3	Erstattung von Umsatzsteuer gegen Sicherheitsleistung	311
5.4	Rechtsfolgen vorsätzlich nicht bezahlter Umsatzsteuer	311
6	Der One-Stop-Shop (OSS)	311
7	Dauerfristverlängerung	312
8	Zusammenfassende Meldung	314
8.1	Meldezeiträume und Meldefristen	314
8.2	Angaben in der Zusammenfassenden Meldung	314
9	Vergütung der Vorsteuerbeträge (Vergütungsverfahren)	315
10	Umsatzsteuer-Nachschau	316
11	Besondere Sanktionen bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung (§ 25f UStG)	316
	 Teil Y Lösungshinweise zu den Fällen 1–31	318
	 Teil Z1 Komplexe Übungsfälle	352
1	Übungsfall 1	352
2	Übungsfall 2	354
3	Übungsfall 3	358

	Teil Z2 Lösungshinweise zu den komplexen Übungsfällen	361
1	Lösung zu Übungsfall 1	361
2	Lösung zu Übungsfall 2	366
3	Lösung zu Übungsfall 3	372
	Stichwortverzeichnis	377

Abkürzungsverzeichnis

A	Abschnitt
a. a. O.	am angegebenen Ort
ABl.	Amtsblatt
ABl. EG, ABl. EU	Amtsblatt der Europäischen Union
Abs.	Absatz
Abschn.	Abschnitt
a. F.	alte Fassung
AfA	Absetzung/en für Abnutzung
Alt.	Alternative
AN	Arbeitnehmer
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
Az.	Aktenzeichen
BewG	Bewertungsgesetz
BfF	Bundesamt für Finanzen
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Bundesfinanzhofs
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI	Bundesgesetzblatt
BMF	Bundesminister der Finanzen
BStBl	Bundessteuerblatt
Buchst.	Buchstabe
BZSt	Bundeszentralamt für Steuern
bzw.	beziehungsweise
DB	Deutsche Bahn AG
d. h.	das heißt
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DVO	Durchführungsverordnung
EG	Europäische Gemeinschaft
EG-RL	EG-Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuer
ErwUSt	Erwerbsumsatzsteuer
ESt	Einkommensteuer
EStG	Einkommensteuergesetz
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EUSt	Einfuhrumsatzsteuer
f., ff.	folgende, fortfolgende
Fa.	Firma
FA	Finanzamt
GbR	Gesellschaft des bürgerlichen Rechts
gem.	gemäß
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung

GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
HGB	Handelsgesetzbuch
HS	Halbsatz
Id-Nr.	Identifikations-Nummer
i. d. R.	in der Regel
igE	Inneregemeinschaftlicher Erwerb
i. H. v.	in Höhe von
h. M.	herrschende(r) Meinung
i. R.	im Rahmen
i. S. d.	im Sinne der/des
i. S. v.	im Sinne von
i. V.	in Verbindung
i. V. m.	in Verbindung mit
JStG	Jahressteuergesetz
KG	Kommanditgesellschaft
KJ	Kalenderjahr
L	Leistender
LE	Leistungsempfänger
LSt	Lohnsteuer
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
lt.	laut
m. E.	meines Erachtens
Mio.	Million
m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
MwStSystRL	Mehrwertsteuersystemrichtlinie
Nr.	Nummer
o. Ä.	oder Ähnliches
o. g.	oben genannte/r/s
OHG	Offene Handelsgesellschaft
Rn.	Randnummer
Rs.	Rechtssache
Rz.	Randziffer
S.	Seite
s.	siehe
sog.	sogenannte/n/r/s
StÄnd-AnpG	Steueränderungs-Anpassungsgesetz/KroatienAnpG
Stpfl.	Steuerpflichtige/r
stpfl.	steuerpflichtig
Tz.	Textziffer
u. a.	unter anderem
u. E.	unseres Erachtens
UR	Umsatzsteuer-Rundschau
USt	Umsatzsteuer
UStAE	Umsatzsteueranwendungserlass
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien

VersStG	Versicherungsteuergesetz
vg.	vorgenannt(e)
vgl.	vergleiche
VJ	Vierteljahr
VO	Verordnung
VStA	Vorsteuerabzug
VZ	Voranmeldungszeitraum
WG	Wirtschaftsgut
z. B.	zum Beispiel
ZM	Zusammenfassende Meldung
ZollBefrVO	Zollbefreiungsverordnung
zuzügl.	zuzüglich

Teil A Einführung

1 Bedeutung der Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer (USt) ist neben der Einkommensteuer (inklusive Lohnsteuer) die wichtigste Einnahmequelle von Bund und Ländern. Im Jahr 2021 wurden in Deutschland insgesamt 833,2 Mrd. € Steuern eingenommen, ein Anstieg gegenüber dem Vorjahr um 93,5 Mrd. € (+ 12,6%). Den größten Teil davon machten die Gemeinschaftssteuern¹ aus (621,1 Mrd. €, + 15,0%). Innerhalb dieser Gemeinschaftssteuern waren die Umsatzsteuer (einschließlich Einfuhrumsatzsteuer) mit 250,8 Mrd. € (+ 14,3%) und die Lohnsteuer mit 218,4 Mrd. € (+ 4,4%) am ertragreichsten.² Nach der aktuellen Steuerverteilung blieben dem Bund 313,7 Mrd. € Steuereinnahmen (+ 10,8%), den Ländern 355,1 Mrd. € (+ 12,3%) und den Gemeinden 124,9 Mrd. € (+ 15,9%). An die Europäische Union wurden von den Steuereinnahmen 38,2 Mrd. € (+ 16,6%) abgeführt.³

Neben ihrer finanzpolitischen Bedeutung trägt die USt auch wirtschafts- und sozialpolitischen Zwecken Rechnung, z. B. durch Verfahrenserleichterungen für klein- und mittelständische Unternehmen, ermäßigte Steuersätze für Lebensmittel oder Steuerbefreiungen für spezifische tägliche Leistungen wie z. B. die Wohnungsvermietung oder die ärztliche Heilbehandlung oder gar pandemiebedingte Erleichterungen für besonders betroffene Branchen wie z. B. Hotels und Gaststätten.⁴

2 Umsatzsteuer in der Europäischen Union

Die USt ist die erste und bisher einzige **einheitliche Steuer** innerhalb der EU. Mit geringfügigen Abweichungen sind die Besteuerungsgrundlagen für die USt in allen EU-Ländern einheitlich gestaltet. Unterschiede bestehen vor allem noch bei den Steuersätzen. Aber auch insoweit wird eine Harmonisierung angestrebt. Die EU-Länder haben sich darauf geeinigt, dass der Regelsteuersatz in allen EU-Ländern bei mindestens 15% liegen soll und 25% grundsätzlich nicht übersteigen darf.

Welche unterschiedlichen Steuersätze innerhalb der EU gelten, zeigt die nachfolgende Übersicht (Stand Januar 2021):

- 1 Die Verteilung des USt-Aufkommens regelt das Finanzausgleichsgesetz (Art. 106 Abs. 5a GG); durchschnittlich erhalten die Länder ca. 43% und der Bund ca. 52% des USt-Aufkommens.
- 2 [https://www.destatis.de/DE/Themen/Staat/Steuern/Steuereinnahmen/steuereinnahmen.html#:~:text=Innerhalb%20der%20Gemeinschaftsteuern%20waren%20die,4%2C4%20%25\)%%20am%20ertragreichsten](https://www.destatis.de/DE/Themen/Staat/Steuern/Steuereinnahmen/steuereinnahmen.html#:~:text=Innerhalb%20der%20Gemeinschaftsteuern%20waren%20die,4%2C4%20%25)%%20am%20ertragreichsten) (abgerufen am 05.02.2023).
- 3 [https://www.destatis.de/DE/Themen/Staat/Steuern/Steuereinnahmen/steuereinnahmen.html#:~:text=Innerhalb%20der%20Gemeinschaftsteuern%20waren%20die,4%2C4%20%25\)%%20am%20ertragreichsten](https://www.destatis.de/DE/Themen/Staat/Steuern/Steuereinnahmen/steuereinnahmen.html#:~:text=Innerhalb%20der%20Gemeinschaftsteuern%20waren%20die,4%2C4%20%25)%%20am%20ertragreichsten) (abgerufen am 05.02.2023).
- 4 Detaillierte Unternehmens- und Branchenergebnisse der USt-Statistik (Voranmeldungen) sind abrufbar über die Homepage des Statistischen Bundesamts: https://www.destatis.de/DE/Presse/Pressemitteilungen/2022/03/PD22_091_733.html (abgerufen am 05.02.2023).

Staaten	Normalsatz	ermäßigte Sätze
Belgien	21	6; 12 (Zwischensatz 12)
Bulgarien	20	9
Dänemark	25	–
Deutschland	19	7
Estland	20	9
Finnland	24	10, 14
Frankreich	20	2,1; 5,5/10
Griechenland	24	6; 13
Irland ⁵	23	4,8; 9; 13,5
Italien	22	4; 5; 10
Kroatien	25	5; 13
Lettland	21	12; 5
Litauen	21	5; 9
Luxemburg	17	3; 8; 14
Malta	18	5; 7
Niederlande	21	9
Österreich	20	10; 13
Polen	23	5; 8
Portugal	23	6; 13
Rumänien	19	5; 9
Schweden	25	6; 12
Slowakei	20	10
Slowenien	22	5; 9,5
Spanien	21	4; 10
Tschechien	21	10/15
Ungarn	27	5; 18
Zypern (nur griechischer Teil)	19	5; 9

Quelle: Die Mehrwertsteuersätze in den EU-Ländern https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_de.htm (abgerufen am 05.02.2023)

Der Erklärung der Europäischen Kommission vom 07.12.2021 zufolge⁶ werden die derzeit geltenden Vorschriften für die auf Waren und Dienstleistungen erhobene Mehrwertsteuer (MwSt) aktualisiert. Damit sollen die Regierungen mehr Flexibilität in Bezug auf die anwendbaren Steuersätze erhalten. Gleichzeitig wird für eine Gleichbehandlung zwischen den EU-Mitgliedstaaten gesorgt. Durch diese Aktualisierung werden die MwSt-Vorschriften gleichzeitig mit gemeinsamen EU-Prioritäten wie etwa der Eindämmung des Klimawandels, der Förderung der Digitalisierung und dem Schutz der öffentlichen Gesundheit in Einklang gebracht.

Die einheitliche Regelung der USt innerhalb der EU geht auf die vom EG-Ministerrat am 17.05.1977 verabschiedete 6. EG-RL zur Harmonisierung der Umsatzsteuern der Mitgliedstaaten zurück. Die EU-Länder haben sich dabei verpflichtet, ihre nationalen USt-Gesetze entsprechend der 6. EG-RL abzuändern (RL 77/388, Abl. EG vom 13.06.1977 Nr. L 145, 1). Sinn der Vereinheitlichung der nationalen Umsatzsteuergesetze war zum einen das Bestreben,

5 Aufgrund des Austritts des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der EU hat Nordirland hinsichtlich des Dienstleistungsverkehrs seit dem 01.01.2021 Drittland-Status; nur hinsichtlich des Warenverkehrs verbleibt es beim Status als EU-Mitgliedstaat: vgl. BMF vom 10.12.2020 – III C 1 – S 7050/19/10001:002.

6 https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/de/ip_21_6608 (abgerufen am 05.02.2023).

die innergemeinschaftlichen Steuergrenzen aufzuheben, zum anderen, der EU eigene Einnahmen zu verschaffen. Letzteres geschieht in der Weise, dass die EU von allen EU-Ländern einen bestimmten Anteil des USt-Aufkommens erhält. Wegen der gerechten Verteilung der Beiträge richtet sich der Anteil aufgrund der unterschiedlichen Steuersätze nicht direkt nach dem USt-Aufkommen. Vielmehr dient als Basis für die Errechnung dieses Anteils der im jeweiligen EU-Land getätigte Umsatz an den Endverbraucher. Dieser lässt sich aufgrund der einheitlichen Bestimmungen ohne Schwierigkeiten ermitteln (vgl. VO des Rates der EG vom 19.12.1977, Abl. EG vom 27.12.1977 Nr. L336/8 i. V. m. BGBlI 1977, 154).

Eine weitergehende Vereinheitlichung des USt-Rechts innerhalb der EU erfolgte Ende 1991 durch die sog. Binnenmarktrichtlinie. Ziel war die Schaffung eines einheitlichen Binnenmarkts. Deshalb wurden zum 01.01.1993 die Zollgrenzen zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten abgeschafft. Wegen der weiterhin bestehenden unterschiedlichen Steuersätze wurden als Ersatz für den Wegfall der EUST und der Steuerfreiheit der Ausfuhrlieferungen Sonderregelungen für den innergemeinschaftlichen Warenverkehr eingeführt. Sie sollten zunächst nur für eine Übergangszeit von vier Jahren gelten, um dann durch einen echten Binnenmarkt, wie er innerhalb der einzelnen Mitgliedstaaten besteht, abgelöst zu werden. Allerdings haben sich diese Übergangsregelungen als beständig erwiesen. Es ist derzeit noch nicht absehbar, ob und wann es tatsächlich zu einem vollständig harmonisierten europäischen Binnenmarkt kommen wird.

Am 28.11.2006 wurde die Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem verabschiedet. Mit dieser Richtlinie wurde insbesondere die 6. EG-RL (Basisrechtsakt) neu gefasst. Diese Neufassung trat am 01.01.2007 in Kraft. Zum gleichen Zeitpunkt wurden die 1. sowie 6. EG-RL und die jeweiligen Änderungsrechtsakte aufgehoben.

Mit der Neufassung des geltenden Gemeinschaftsrechts durch die Richtlinie 2006/112/EG sind keine Änderungen des geltenden Rechts verbunden, es erfolgte zur besseren Übersichtlichkeit lediglich eine Neustrukturierung der einzelnen Artikel. Mit der Richtlinie 2008/8/EG, ABl. EU 2008 Nr. L44, 11 vom 12.02.2008 (MwStSystRL) wurden die gemeinschaftsrechtlichen Regelungen zum Ort der Dienstleistung und zum Vorsteuervergütungsverfahren neu gefasst (sog. EU-Paket). Diese Regelungen hat das JStG 2009 durch die Neufassung der §§ 3a, 3b, 3e UStG in Art. 7 am 19.12.2008 BGBlI 2008, 2794 in nationales Recht umgesetzt. Die Änderungen traten am 01.01.2010 in Kraft. Mit dem Amtshilferichtlinien-Umsetzungsgesetz (2013) und dem Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts (StÄnd-AnpG-Kroatien 2014) sowie dem Zollkodex-Anpassungsgesetz (Zollkodex-AnpG) wurden weitere europarechtliche Vorgaben in das nationale USt-Recht integriert.

Eine Zäsur in der Rechtsentwicklung und einen Meilenstein stellt der sog. Aktionsplan im Bereich der Mehrwertsteuer dar, den die Kommission am 07.04.2016 angenommen hat. Ihn gilt es in den nächsten Jahren Schritt für Schritt umzusetzen. Mit dem Ziel der Vereinfachung des grenzüberschreitenden Handels, der Bekämpfung des MwSt-Betrugs, der Sicherung fairer Wettbewerbsbedingungen für EU-Unternehmen und der Gleichbehandlung elektronischer Veröffentlichungen werden bzw. wurden sowohl administrative als auch formelle bzw. materielle Änderungen beschlossen und mit großem Nachdruck angegangen. Denn, um es mit den Worten der Kommission auszudrücken, »dieser Mehrwertsteuer Raum soll eine Stütze für einen vertieften und faireren Binnenmarkt sein und zur Förderung von Beschäftigung, Wachstum, Investitionen und Wettbewerbsfähigkeit beitragen. Nur ein solcher Mehrwertsteuer Raum wird den Erfordernissen des 21. Jahrhunderts gerecht.«

Was den zeitlichen Horizont angeht, ist beabsichtigt, das europäische Mehrwertsteuerrecht – frühestens 2027 – auf ein endgültiges System umzustellen.

In diesem Zusammenhang wurden zunächst zum 01.01.2020 mit den sog. Quick fixes, mit- hin die für die Praxis dringlichsten Regelungen umgesetzt.⁷ Sie umfassen im Wesentlichen:

- die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung (§4 Nr.1b UStG) und die Implementierung der Umsatzsteuer Identifikationsnummer (§6a Abs.1 Nr.2 Buchst. a und Nr.4 UStG) als zwingende Voraussetzungen für die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung,
- die Neuregelung des Reihengeschäfts einschließlich der Zuordnungsregeln für die bewegte Lieferung innerhalb des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs (§3 Abs.6a UStG),
- die Einführung einer Gelangensvermutung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in Beförderungs- und Versandungsfällen (§17 a UStDV) und
- die Konsignationslagerregelung (§6b UStG).

Überdies wurde mit dem Jahressteuergesetz 2020⁸ zum 1. Juli 2021 die zweite Stufe des sog. Mehrwertsteuer-Digitalpakets in nationales Recht übertragen. Diese beinhaltet insbesondere

- die Änderungen beim Versandhandel an Privatpersonen (§3c UStG) einschließlich der Lieferungen mittels elektronischer Schnittstelle (§3 Abs.3a und Abs.6b UStG);
- die Erweiterung des bestehenden (besonderen) Besteuerungsverfahrens für in der EU ansässige Unternehmer, die bestimmte Dienstleistungen erbringen, auf innergemein- schaftliche Fernverkäufe und alle am Ort des Verbrauchs ausgeführten Dienstleistungen an Privatpersonen in der EU (sog. **One-Stop-Shop, OSS**, vgl. §§18 und 13a UStG);
- die Ausdehnung des bestehenden (besonderen) Besteuerungsverfahrens für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die bestimmte Dienstleistungen erbrin- gen (sog. **ECOM-Verfahren**), auf alle am Ort des Verbrauchs ausgeführten Dienstleistun- gen an Privatpersonen in der EU (§18i UStG);
- die Einführung eines neuen **Import-One-Stop-Shops (IOSS)** für Fernverkäufe von Gegen- ständen in Sendungen mit einem Sachwert bis 150 Euro aus Staaten außerhalb der EU an Privatpersonen in der EU (§18k UStG);
- die Schaffung einer (optionalen) Sonderregelung (Special Arrangement) ebenfalls für Sendungen mit einem Sachwert bis 150 Euro, bei denen der IOSS nicht genutzt wird: Die Einfuhrumsatzsteuer für die Einfuhren eines Monats kann dabei durch die Beförderer (Post- bzw. Expresskurierdienstleister) von den Sendungsempfängern erhoben und im Folgemonat gesammelt an die Zollverwaltung entrichtet werden (§21a UStG);
- und die Abschaffung der 22-Euro-Freigrenze bei der Einfuhrumsatzsteuer (§1a EUStBV).

Als weiteren Meilenstein der europäischen Entwicklungen lässt sich der Richtlinienvor- schlag »VAT in the Digital Age« (ViDA) charakterisieren, den die Europäische Kommission am 08.12.2022 veröffentlicht hat.⁹ Er umfasst im Wesentlichen drei Themenblöcke:

- Neuregelungen zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Plattformwirtschaft
Unter bestimmten Voraussetzungen soll es zu einer fiktiven Leistungskette zwischen Anbieter (meist von Ferienwohnungen bzw. Personenbeförderungsleistungen), Platt-

7 Art. 11 bis Art. 15 des Gesetz(es) zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (JStG 2019), BGBl I, 2451 ff.

8 Art. 11 bis Art. 16 des Jahressteuergesetz(es) 2020 (JStG 2020) vom 21. Dezember 2020, BGBl I, 3096 ff.

9 https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/13186-Mehrwertsteuer-im-digitalen-Zeitalter_de (abgerufen am 05.02.2023).

form und Kunden kommen, um eine Ungleichbehandlung zur Hotel- und Taxibranche zu vermeiden.

- Neue elektronische MWSt-Meldepflichten in Kombination mit einer elektronischen Rechnungsstellung
Rechnungen sollen zunächst im EU-grenzüberschreitenden B2B-Verhältnis nur noch in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt und übermittelt werden dürfen. Zwei Tage nach Rechnungsstellung sind bestimmte Daten dann der Finanzverwaltung zu übermitteln. Diese transaktionsbasierten digitalen Berichtspflichten werden die Zusammenfassende Meldung ersetzen. Diese Verpflichtungen sollen schrittweise auf mehr Leistungen ausgeweitet werden.
- Einheitliche EU-MwSt-Registrierung
Das One-Stop-Shop-Verfahren (OSS-Verfahren) gestaltet sich erfolgreich im Hinblick auf die Steuererhebung. Daher soll es auf die wichtigsten sonstigen Leistungen sowie Lieferungen ausgeweitet werden, für die aktuell eine Registrierung von Unternehmen im EU-Ausland erforderlich ist. Überdies ist geplant, dass auch innerunternehmerische Verbringenssachverhalte über dieses Verfahren gemeldet werden können.

Alle aktuellen Rechtsänderungen werden im vorliegenden Werk berücksichtigt und an den maßgebenden Stellen eingearbeitet. Sofern unmittelbar bevorstehende Änderungen absehbar sind, wird darauf hingewiesen.

3 Rechtsgrundlagen des Umsatzsteuerrechts

Rechtsgrundlagen für die USt sind im Wesentlichen:

- das UStG,
- die UStDV.

Daneben kommt dem Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) als allgemeiner Verwaltungsvorschrift zur Ausführung des UStG wesentliche Bedeutung zu. Er bindet die Verwaltung und sichert bundesweit eine einheitliche Rechtsanwendung.

Der UStAE hat die USt-Richtlinien 2008 ersetzt. Letztere wurden mit Wirkung zum 01.11.2010 aufgehoben (BMF vom 01.10.2010, BStBl II 2010, 846). Der UStAE entspricht inhaltlich dem mit den Ländern abgestimmten Entwurf der UStR 2011. Mit der Änderung wurde der Schnellebigekeit des Umsatzsteuerrechts Rechnung getragen: der Erlass unterliegt – anders als eine Richtlinie – nicht der Zustimmung des Bundesrats. Er wird künftig einmal jährlich grundlegend überarbeitet und laufend durch BMF-Schreiben ergänzt. Insoweit empfiehlt es sich, in regelmäßigen Abständen die konsolidierte, den aktuellen Stand wiedergebende Fassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses auf der Homepage des Bundesministeriums der Finanzen herunterzuladen.¹⁰

Einzelne USt-Vorschriften, vor allem die über die Steuerbefreiung, nehmen Bezug auf außersteuerliche Vorschriften wie das Nato-Truppenstatut und das Offshore-Steuerabkommen. Weitere Regelungen beziehen sich auf steuerverfahrensrechtliche Normen in der AO oder dem Finanzverwaltungsgesetz.

10 https://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Steuern/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer_Anwendungserlass/umsatzsteuer_anwendungserlass.html.