

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG

Basiswissen Umsatzsteuer

Überblick von der Steuerbarkeit bis zur Umsatzsteuerzahllast
mit Übersichten und Beispielen

Von

Ralf Sikorski

Dipl.-Finanzwirt

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

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

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter

<http://ESV.info/978-3-503-19413-1>

Zitiervorschlag:

Sikorski, Basiswissen Umsatzsteuer, S. ...

ISBN 978-3-503-19413-1 (gedrucktes Werk)

ISBN 978-3-503-19414-8 (eBook)

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2020

www.ESV.info

Druck: docupoint, Barleben

Vorwort

Solange es Menschen gibt, die glauben, das Steuerrecht sei ein Geschenk des Gesetzgebers an die Wissenschaft, wird der Wunsch nach einem einfachen Steuerrecht unerfüllt bleiben.

Das Steuerrecht kommt nicht zur Ruhe und gerade das Umsatzsteuerrecht bleibt eine ständige Herausforderung für den Unternehmer und ein permanentes Haftungsrisiko für den steuerberatenden Beruf. Der Gesetzgeber wird nicht müde, aktuelle umsatzsteuerliche Beratungsfelder zu eröffnen, die von der Finanzverwaltung mit einer Flut von Verwaltungsanweisungen begleitet werden und infolge dessen auch die Finanzgerichtsbarkeit intensiv beschäftigen. Darüber hinaus stellt seit Jahren der EuGH immer wieder eine in Deutschland seit Jahrzehnten gewachsene Rechtskultur mit vielen Grundsatzentscheidungen in Frage, die wiederum zu Aktivitäten des Gesetzgebers oder der Finanzverwaltung führen. Und so ist eine an sich systematische Rechtsmaterie aufgrund ihrer Schnellebigkeit für den Praktiker kaum noch nachvollziehbar, geschweige denn beherrschbar.

Und man darf sich als professioneller Rechtsanwender durchaus auch einmal fragen, was die Finanzverwaltung bewogen hat, diese Ergänzung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses um Selbstverständlichkeiten aus dem Mathematik-Unterricht vorzunehmen: *„Ergibt sich bei der Steuerberechnung kein voller Centbetrag, ist der Centbetrag abzurunden, wenn die nachfolgende Ziffer höchstens 4 ist, bzw. aufzurunden, wenn die unmittelbar folgende Ziffer größer als 4 ist“*. Nachzulesen allen Ernstes in Abschn. 14.5 Abs. 20 Satz 3 UStAE.

Kein Wunder, dass das Umsatzsteuerrecht in seiner Komplexität schon auf dem Weg in einen finanzwirtschaftlichen Beruf eine große Prüfungshürde darstellt, nachzufragen bei Generationen von Prüfungskandidaten.

Das vorliegende Werk „Umsatzsteuer Basiswissen“ will das Umsatzsteuerrecht bewusst kurz und übersichtlich vom steuerbaren Umsatz über den Vorsteuerabzug bis zur Zahllast darstellen und soll dem Praktiker helfen, seine grundsätzlich vorhandenen Kenntnisse aufzufrischen und wieder zu ordnen. Der Aufbau des Buches orientiert sich dabei im Wesentlichen ganz praxisnah am Aufbau des Gesetzes und behandelt folgende Themen:

- Unternehmer, Unternehmen, Unternehmensvermögen
- Steuerbare Umsätze (Leistungsaustausch, fehlender Leistungsaustausch, Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschaften und Gesellschaftern, Lieferungen, Dienstleistungen einschließlich umfassender Darstellung des Ortes der sonstigen Leistung)
- Steuerbefreiungen (soweit für die meisten Praktiker relevant), Verzicht auf Steuerbefreiungen
- Steuersätze, Bemessungsgrundlagen

- Entstehung der Umsatzsteuer
- Steuerschuldner
- Rechnungen und Rechnungsberichtigungen
- Vorsteuerabzug.

Ziel des Werkes ist es, grundsätzlich vorhandene „BASICS“ wieder ins Gedächtnis zurückzurufen, denn bei aller Kompliziertheit des Umsatzsteuerrechts ist doch eine sehr überschaubare Grundsystematik vorhanden. Es eignet sich deshalb auch hervorragend für die Wiederholung dieser Themengebiete zur Prüfungsvorbereitung.

Die ergangene Rechtsprechung und der sehr umfangreiche Umsatzsteuer-Anwendungserlass wurden eingearbeitet und zur besseren Lesbarkeit des laufenden Textes jeweils als Fußnoten dargestellt. Um das Werk nicht zu überfrachten werden viele Sonderregelungen insbesondere „Kleinunternehmer“, „Übergang der Steuerschuldnerschaft“, „Differenzbesteuerung“ sowie Haftungsvorschriften und Sonderregelungen zum Europäischen Binnenmarkt in einem weiteren Band „Umsatzsteuer Spezialwissen“ dargestellt.

Die vor über hundert Jahren eingeführte Umsatzsteuer mit einem einfachen Grundprinzip wurde seinerzeit als „Buchhaltersteuer“ mit geringen Anforderungen diffamiert. Diese Einschätzung gehört mittlerweile der Vergangenheit an, denn kaum ein Rechtsgebiet hat in den letzten Jahren derart an Komplexität und Bedeutung gewonnen. Die Umsatzsteuer hat sich zu einem komplizierten Gebilde aus nationalem Umsatzsteuerrecht, EU-Recht sowie BFH- und EuGH-Rechtsprechung entwickelt, flankiert durch eine bisweilen sehr stark pro fiskalische Sichtweise der Verwaltung, eingebettet in eine eigentümliche Begriffswelt von richtlinienkonformer Auslegung und Anwendungsvorrang.

Und so darf man sich nicht wundern, wenn die Generalanwältin des EuGH Kokott in ihrem Schlussantrag vom 3. 7. 2014 (Rs. C-446/13) festhält, dass „die Lösung selbst überschaubarer Sachverhalte angesichts schwer verständlicher Normen des Mehrwertsteuerrechts nicht leichtfällt.“ Was soll dazu erst der gebeutelte Unternehmer sagen, der vor Erteilung einer Rechnung an einen Kunden erst seinen Steuerberater konsultieren muss?

Dorsten, im Juli 2020

Ralf Sikorski

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Abbildungsverzeichnis	11
A. Allgemeine Einführung in die Umsatzsteuer	13
I. Wesen und Bedeutung der Umsatzsteuer	13
1. Finanzwirtschaftliche Betrachtung	13
2. Sozial- und wirtschaftspolitische Bedeutung	13
3. Das System der Umsatzsteuer	14
II. Unternehmer, Unternehmen	16
1. Bedeutung des Unternehmerbegriffs	16
2. Unternehmereigenschaft	17
3. Beginn und Ende der Unternehmereigenschaft	25
4. Rahmen des Unternehmens	27
III. Besteuerungsverfahren	34
1. Steuererklärung	34
2. Voranmeldungsverfahren	35
3. Dauerfristverlängerung	36
4. Übergang der Steuerschuldnerschaft	37
B. Steuerbare Umsätze	39
I. Überblick über die Umsätze des UStG	39
1. Begriff der Steuerbarkeit	39
2. Begriff des Leistungsumsatzes	39
3. Besteuerung der Importe	40
II. Der Leistungsaustausch im Umsatzsteuerrecht	43
1. Begriff der Leistung	43
2. Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung	44
3. Leistungsaustausch	46
4. Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschaften und ihren Mitgliedern	54
III. Lieferungen im Umsatzsteuerrecht	60
1. Begriff	60
2. Zeitpunkt der Lieferung	70
3. Lieferungen gegen Entgelt gleichgestellte Umsätze	71
4. Ort der Lieferung	76
IV. Sonstige Leistungen im Umsatzsteuerrecht	90
1. Überblick über die Besteuerung von Dienstleistungen	90
2. Grundregeln für die Bestimmung des Ortes der sonstigen Leistung	101
3. Besteuerung am tatsächlichen Leistungsort	108
4. Besonderheiten im Verhältnis zum Drittlandsgebiet	138

C. Steuerbefreiungen	143
I. Überblick über das System der Steuerbefreiungen	143
1. Politische Motivation	143
2. Vorsteuerabzug bei steuerfreien Umsätzen	143
II. Verzicht auf Steuerbefreiungen	145
1. Sinn und Zweck einer Option zur Steuerpflicht	145
2. Voraussetzungen	146
3. Prinzip der Einzeloption	148
4. Einschränkung der Optionsmöglichkeiten	150
III. Steuerbefreiung bei Ausfuhrlieferungen	155
1. Überblick	155
2. Befördern oder Versenden des Gegenstands durch den Lieferer	157
3. Befördern oder Versenden des Gegenstands durch den Abnehmer	158
4. Beförderung oder Versenden des Gegenstands in Freihäfen	158
5. Besonderheiten bei Ausfuhrlieferungen	159
IV. Befreiungsvorschriften im Zusammenhang mit der Ausfuhr	162
1. Überblick	162
2. Lohnveredelungen an Gegenständen der Ausfuhr	162
3. Beförderungs- und Vermittlungsleistungen	163
4. Leistungen an bestimmte Einrichtungen	164
V. Innergemeinschaftliche Lieferungen	164
1. Überblick	164
2. Gesetzliche Voraussetzungen für die Steuerbefreiung	167
3. Der Lieferer einer innergemeinschaftlichen Lieferung	168
4. Gelangen des Gegenstands in das übrige Gemein- schaftsgebiet	169
5. Der Abnehmer einer innergemeinschaftlichen Lieferung	169
6. Erwerbsbesteuerung im übrigen Gemeinschaftsgebiet	170
7. Abgabe einer zutreffenden zusammenfassenden Meldung als weitere Voraussetzung für die Steuerbefreiung	171
8. Vertrauensschutz	171
9. Innergemeinschaftliche Reihengeschäfte	172
VI. Steuerbefreiung bei der Übertragung von Grundstücken	176
VII. Steuerbefreiung bei der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken	177
1. Überblick	177
2. Steuerfreie Grundstücksvermietungen	178
3. Besondere Verträge	181
4. Ausnahmen von der Steuerbefreiung	182
5. Verzicht auf die Steuerbefreiung bei Vermietungsumsätzen	184
VIII. Finanzumsätze	186

IX.	Heilberufliche Tätigkeiten	189
1.	Steuerfreie Tätigkeiten	189
2.	Nicht steuerbefreite Umsätze	190
X.	Umsätze aus steuerfrei verwendeten Gegenständen	191
XI.	Sonstige Befreiungsvorschriften	192
D.	Steuersätze und Bemessungsgrundlage	193
I.	Steuersätze	193
1.	Allgemeiner Steuersatz	193
2.	Ermäßigter Steuersatz	193
3.	Besondere Steuersätze bei der Besteuerung nach Durchschnittssätzen	197
4.	Auswirkungen von Steuersatzänderungen	198
II.	Bemessungsgrundlagen	199
1.	Entgeltliche Leistungen	199
2.	Unentgeltliche Wertabgaben	209
3.	Mindestbemessungsgrundlage	216
4.	Innergemeinschaftlicher Erwerb	217
5.	Durchschnittsbeförderungsentgelt	218
6.	Entgelte in fremder Währung	218
E.	Entstehung der Umsatzsteuer, Steuerschuldner	223
I.	Entstehung der Umsatzsteuer	223
1.	Besteuerungsart	223
2.	Istbesteuerung von Anzahlungen	227
3.	Entstehung der Umsatzsteuer bei unentgeltlichen Wertabgaben	229
4.	Entstehung der Umsatzsteuer beim Übergang der Steuer- schuldnerschaft	229
5.	Berichtigung der Umsatzsteuer	229
II.	Steuerschuldner	236
1.	Unternehmer als Steuerschuldner	236
2.	Übergang der Steuerschuldnerschaft	236
F.	Rechnungserteilung, Rechnungsberichtigung	243
I.	Ausstellen von Rechnungen	243
1.	Berechtigung und Verpflichtung zur Rechnungserteilung	243
2.	Begriff und Inhalt der Rechnung	244
3.	Rechnungen in Sonderfällen	248
II.	Aufbewahren von Rechnungen	252
III.	Unrichtiger und unberechtigter Steuerausweis	253
1.	Unrichtiger Steuerausweis	253
2.	Unberechtigter Steuerausweis	254
IV.	Berichtigung von Rechnungen	255
1.	Allgemeines	255
2.	Zeitliche Wirkung einer Rechnungsberichtigung	256

G. Vorsteuerabzug	261
I. Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug	261
1. Überblick	261
2. Abzug der in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuer	262
3. Abzug der Einfuhrumsatzsteuer	269
4. Vorsteuerabzug ohne gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung	269
5. Weitere Besonderheiten	270
II. Einschränkung des Vorsteuerabzugs	271
1. Allgemeines	271
2. Geschenke	272
3. Bewirtungskosten	272
4. Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte	273
5. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer	273
6. Teilunternehmerisch genutzte Gebäude	273
7. Liebhaberei	273
III. Ausschluss vom Vorsteuerabzug	274
1. Ausführung steuerfreier Umsätze	274
2. Zuordnung von Vorsteuerbeträgen	276
IV. Aufteilung von Vorsteuerbeträgen	279
1. Allgemeines	279
2. Aufteilung der Vorsteuerbeträge im Zusammenhang mit Grundstücken	281
V. Zeitpunkt der Zuordnung von Vorsteuerbeträgen oder der Vorsteueraufteilung	285