

Das Prüfungsschema für Aufgaben aus dem Umsatzsteuerrecht

Beachte! Dem Besteuerungssystem der Umsatzsteuer entsprechend regelt das Gesetz zunächst in den §§ 1-13 UStG die Ausgangsumsatzsteuer, in §§ 14, 14a-c UStG den Rechnungsbegriff und daraus folgende Fragen sowie in §§ 15 und 15a UStG die Vorsteuer.

Da gem. § 15 Abs. 2 UStG Fragen der Umsatzsteuer des Ausgangsumsatzes für den Vorsteuerabzug von Bedeutung sind, bietet es sich an, **zunächst** die **Ausgangsumsätze** zu prüfen, ehe man sich der Vorsteuerproblematik zuwendet:

I. Steuerbarkeit (§ 1 UStG)

Ist der Handelnde Unternehmer (§ 2 UStG):

- eine natürliche Person?
- eine juristische Person?
- ein Personenzusammenschluss, der nach außen als Einheit auftritt?
- eine Privatperson bei Lieferung eines neuen Fahrzeugs (§ 2a UStG)?

Besteht die Leistung des Unternehmers in einer Lieferung (§ 3 Abs. 1 UStG) oder sonstigen Leistung (§ 3 Abs. 9 UStG)?

Beachten Sie **Sonderfälle**:

bei Lieferungen

- Kommissionsgeschäfte (§ 3 Abs. 3 UStG)
- Werklieferungen (§ 3 Abs. 4 UStG)
- Gehaltslieferungen (§ 3 Abs. 5 UStG)
- Reihengeschäfte (§ 3 Abs. 6 S. 5 UStG)
Ab 01.01.2020 § 5 Abs. 6a UStG
- Tausch (§ 3 Abs. 12 S. 1 UStG)
- Gutscheine (§ 3 Abs. 14 und 15 UStG)

und bei sonstigen Leistungen

- Werkleistung (§ 3 Abs. 4 UStG) Umkehrschluss
- „Umtauschmüllerei“ (§ 3 Abs. 10 UStG)
- Dienstleistungskommission (§ 3 Abs. 11 UStG)

Wenn nicht, dann Ersatztatbestände prüfen



- Unentgeltliche Wertabgaben:
 - der Lieferung gleichgestellt (§ 3 Abs. 1b UStG),
 - der sonstigen Leistung gleichgestellt (§ 3 Abs. 9a UStG).
- Einfuhr (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG).
- Innergemeinschaftlicher Erwerb (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG).
- Anzahlungen gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG.

Erfolgt der Umsatz im Inland (§ 1 Abs. 2 UStG)?

Ortsbestimmungen prüfen §§ 3, 3a, 3b, 3c, 3d, 3e, 3f, 3g UStG	
Lieferungen	§ 3 Abs. 5a i.V.m. §§ 3c, 3e, 3f, 3g und § 3 Abs. 6–8 UStG
Sonstige Leistungen	§§ 3b, 3e, 3f und 3a UStG
Unentgeltliche Wertabgaben	§ 3f UStG
Einfuhr	§ 3 Abs. 8 UStG
Innergemeinschaftlicher Erwerb	§ 3d UStG

↓

Umsatz ausgeführt im	
Inland (§ 1 Abs. 2 Satz 1 UStG)	Ausland (§ 1 Abs. 2 Satz 2 UStG)
steuerbar	nicht steuerbar

Sind die Tatbestandsmerkmale des § 1 Abs. 1 Nr. 1, 4 oder 5 UStG erfüllt, ist der Umsatz steuerbar.

Bitte vergessen Sie diesen Punkt nicht in Ihren Lösungen.

Beachten Sie auch den **Sonderfall der nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen** nach § 1 Abs. 1a UStG.

II. Steuerpflicht

Steuerpflichtig	Steuerfrei
Steuerpflichtig	<p style="text-align: center;">Greift eine Steuerbefreiungsvorschrift der §§ 4, 4b oder 5 UStG? Ist auf die Befreiung wirksam verzichtet worden (Option) (§ 9 Abs. 1–3 UStG)?</p> <p style="text-align: center;">nein</p> <p style="text-align: center;">Steuerfrei (Entgelt brutto = netto)</p>

Bestimmung der Bemessungsgrundlage gem. §§ 10, 11 UStG

Geben Sie die Bemessungsgrundlage und die jeweilige Umsatzsteuerschuld immer genau an. Centbeträge werden nur abgerundet, wenn die Aufgabenstellung dies zulässt.

Hinweis! (Da es im Klausurstress, sehr häufig vergessen wird!)

Auch bei steuerfreien Umsätzen ist die Bemessungsgrundlage zwingend anzugeben, da diese ja auch im Rahmen des Voranmeldungsverfahrens bzw. in der Jahreserklärung mit einem Wert angegeben werden muss.

Bemessungsgrundlage bei Lieferungen, sonstigen Leistungen und innergemeinschaftlichen Erwerben (§ 10 Abs. 1 UStG)

- tatsächlich aufgewendetes Entgelt des Leistungsempfängers

Neufassung des Entgeltbegriffs zum 01.01.2019

Entgelt ist alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der leistende Unternehmer vom Leistungsempfänger oder von einem anderen als dem Leistungsempfänger für die Leistung erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze, zusammenhängenden Subventionen, jedoch abzüglich der für diese Leistung gesetzlich geschuldeten USt.

Mit dieser Neufassung soll der Begriff des Entgelts stärker an die Formulierung in Art. 73 MwSt-SystRL angepasst werden.

Der Entgeltbegriff im nationalen Recht wird bisher aus der Sicht des Empfängers bestimmt, während das Unionsrecht auf die Sicht des leistenden Unternehmers und auf den Wert der Gegenleistung abstellt.

Beachte! Eine materiell-rechtliche Änderung ist mit der Neufassung von § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG nicht verbunden.

Hinweis! Im Zuge der Neuregelung wird **§ 10 Abs. 1 Satz 3 UStG** (zum Entgelt gehört auch, was ein anderer als der Leistungsempfänger dem Unternehmer für die Leistung gewährt = Entgelt von dritter Seite aufgehoben.

- Höhe des Entgelts genau angeben
- Entgeltsminderungen (Skonti, Boni, Rabatte) oder Entgelterhöhungen beachten
- ggf. Mindestbemessungsgrundlage prüfen (§ 10 Abs. 5 UStG)

Bemessungsgrundlage beim Tausch oder tauschähnlichen Umsätzen (§ 10 Abs. 2 UStG)

- gemeiner Wert (§ 9 Abs. 1 BewG) des anderen Umsatzes
- bei Tausch mit Baraufgabe gilt als Entgelt für die geringerwertige Sachleistung der um die Baraufgabe gekürzte Wert der höherwertigen Sachleistung

Bemessungsgrundlage bei unentgeltlichen Wertabgaben und beim innergemeinschaftlichen Verbringen (§ 10 Abs. 4 UStG)

- Einkaufspreis zuzüglich Nebenkosten bzw. Selbstkosten, jeweils zum Zeitpunkt des Umsatzes (§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG)
- vorsteuerbehaftete Ausgaben (§ 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG)
- anteilige Ausgaben (§ 10 Abs. 4 Nr. 3 UStG)

Beachte! Dabei sind alle Ausgaben, auch die nicht mit Vorsteuer belasteten zu berücksichtigen.

Bemessungsgrundlage bei der Einfuhr (§ 11 UStG)

Zollwert (der Zollwert der eingeführten Waren ist in erster Linie der Transaktionswert, das heißt, der für die Waren tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, der ggf. um Kosten, Werte und Gebühren berichtigt werden muss)

V. Zurechnung von Leistungen

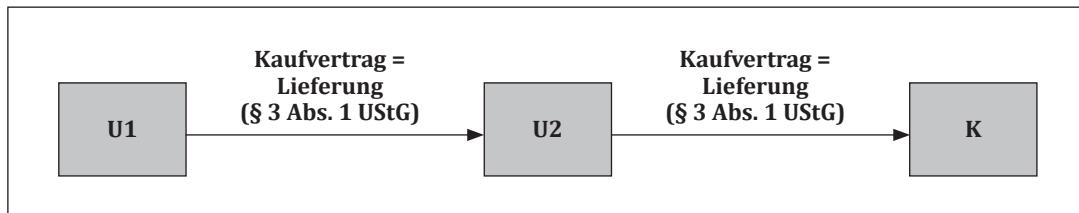
1. Allgemeines

Zwischen wem **umsatzsteuerlich Leistungsbeziehungen** zustande kommen, richtet sich grundsätzlich nach den der Leistung zugrunde liegenden **zivilrechtlichen Vertragsbeziehungen**. Leistender und Leistungsempfänger sind also grundsätzlich diejenigen, zwischen denen der zivilrechtliche Vertrag geschlossen wird, vgl. Abschn. 2.1 Abs. 3 UStAE (z.B. Verkäufer/Käufer, Vermieter/Mieter).

Zivilrechtlich wird dabei immer derjenige Vertragspartei, der einen Vertrag **in eigenem Namen** abschließt. Wer einen Vertrag dagegen erkennbar **in fremdem Namen**, also für einen anderen abschließt, wird nicht selbst Vertragspartei, sondern handelt lediglich als **Stellvertreter/Vermittler**. Vertragspartner und damit auch Beteiligter an der umsatzsteuerlichen Leistungsbeziehungen wird hier der Vertretene, soweit der Vertreter auch die Befugnis hat (z.B. Vollmacht), für diesen zu handeln (§ 164 Abs. 1 BGB).

2. Handeln in eigenem Namen und für eigene Rechnung

Der Regelfall ist der Bezug und die Ausführung von **Leistungen als Eigenhändler**, also **in eigenem Namen** und **für eigene Rechnung** („auf eigene Kosten und Risiken“). Wer Leistungen in eigenem Namen und auf eigene Rechnung bezieht und an Dritte weiter ausführt, dem werden die Leistungen ganz normal als eigene zugerechnet, er gilt also als Empfänger der an ihn und Leistender der von ihm ausgeführten Leistungen.



Beispiel:

Händler U1 kauft von Hersteller U2 Waren ein und verkauft diese weiter an Kunden.

Lösung:

Es liegt ein ganz normales Eigengeschäft durch U2 vor, der Ware in eigenem Namen und auf eigene Rechnung einkauft und anschließend weiterverkauft. Mit dem Wareneinkauf liegen Lieferungen von U1 an U2, mit dem Verkauf Lieferungen von U2 an die Kunden vor, § 3 Abs. 1 UStG.

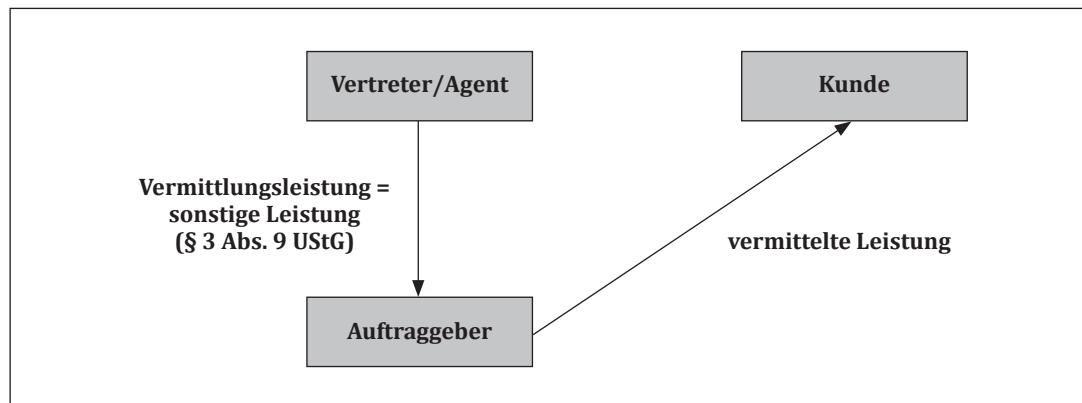
3. Handeln für fremde Rechnung

Daneben gibt es aber auch Fälle, in denen ein Unternehmer nicht für sich selbst, sondern im Auftrag und **für Rechnung eines anderen Unternehmers** tätig wird. Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung dieser Fälle hängt davon ab, ob er beim Abschluss der Geschäfte zu erkennen gibt, dass er für einen anderen handelt (Handeln im Namen des Auftraggebers) oder nicht (Handeln in eigenem Namen).

Merke!

- **in fremdem Namen** und **für fremde Rechnung** = Vermittlung
- **in eigenem Namen** aber **für fremde Rechnung** = Kommission

3.1 Handeln in fremdem Namen für fremde Rechnung (Vermittlung)



3.1.1 Leistungsbeziehungen

Wer mit einem anderen nicht in eigenem, sondern in fremdem Namen Verträge abschließt, gibt zu erkennen, dass nicht er selbst, sondern derjenige, in dessen Namen er handelt, also sein Auftraggeber, Vertragspartner sein soll. Die von ihm abgeschlossenen Verträge und damit auch die umsatzsteuerlichen **Leistungsbeziehungen** kommen damit auch nicht zwischen ihm und dem Kunden, sondern **unmittelbar zwischen Auftraggeber und Kunde** zustande (vgl. § 164 Abs. 1 BGB).

Er selbst vermittelt lediglich als **Stellvertreter/Agent** das Geschäft zwischen Auftraggeber und Kunde. Insofern erbringt er aber gegenüber seinem Auftraggeber eine eigenständige sonstige Leistung nach § 3 Abs. 9 UStG (**Vermittlungsleistung**), für die er regelmäßig auch ein Entgelt erhält (Provision). Es sind hier also grundsätzlich zwei Umsätze zu unterscheiden, zum einen die vermittelte Leistung zwischen Auftraggeber und Kunde, und zum anderen die mit der Vermittlung vom Vertreter/Agenten an seinen Auftraggeber ausgeführte Vermittlungsleistung.

Merke!

- **Vermittelnder Umsatz = Leistung Auftraggeber ↔ Kunde**
- **Vermittlung = sonstige Leistung Vertreter → Auftraggeber**

Beispiel „Vermittlung eines Warenverkaufs“:

HV ist selbständiger Handelsvertreter. Er verkauft im Namen und auf Rechnung der Herstellerfirma U deren Kaffeeautomaten für einen von U festgelegten Verkaufspreis und erhält dafür eine Provision für jede verkaufte Maschine.

Lösung:

Mit dem Verkauf der Kaffeeautomaten durch HV im Namen und im Auftrag des U kommen die Kaufverträge unmittelbar zwischen U (Verkäufer) und den Kunden (Käufer) zustande. Damit liegen auch unmittelbar Lieferungen von U an die Kunden vor (Entgelt = Netto-Kaufpreis). Mit der Vermittlung der Verkäufe erbringt HV an U sonstige Leistungen (Entgelt = Netto-Provision).

Beispiel „Vermittlung eines Wareneinkaufs“:

HV ist selbständiger Handelsvertreter. Er kauft im Namen und auf Rechnung des Modegeschäfts U bei verschiedenen Designern Kleidungsstücke ein und erhält dafür von U eine Provision.

Lösung:

Mit dem Einkauf der Kleidungsstücke durch HV im Namen und im Auftrag des U kommen Kaufverträge unmittelbar zwischen den Designern (Verkäufer) und U (Käufer) zustande. Damit liegen auch unmittelbar Lieferungen der Designer an U vor (Entgelt = Netto-Kaufpreis). Mit der Vermittlung der Einkäufe erbringt HV an U sonstige Leistungen (Entgelt = Netto-Provision).

Beispiel „Vermittlung einer sonstigen Leistung“:

Immobilienmakler M sucht für Eigentümer V Mieter für dessen Gewerbeimmobilien und schließt mit ihnen im Namen des V die Mietverträge ab. M erhält für jeden vermittelten Mieter eine Provision von V.

Lösung:

Die Mietverträge kommen unmittelbar zwischen V und den Mietern zustande, da M die Verträge im Namen und im Auftrag des U abschließt.

Mit der Vermietung erbringt U an die Mieter sonstige Leistungen = Vermietungsleistungen (Entgelt = Miete). Mit der Vermittlung der Vermietungen erbringt HV an U ebenfalls sonstige Leistungen = Vermittlungsleistungen (Entgelt = Provision).

3.1.2 Ort der Vermittlungsleistung

Der Ort der Vermittlungsleistung eines Vertreters an seinen Auftraggeber richtet sich nach § 3a UStG. Dabei kommt es darauf an, was Gegenstand der Vermittlungsleistung ist und ob der Auftraggeber Unternehmer oder Nichtunternehmer ist (s. Kap. IV. 2.).

§ 3a Abs. 2 UStG	Grundsätzlich Sitzort des Auftraggebers , wenn dieser Unternehmer ist
§ 3a Abs. 3 Nr. 4 UStG	Grundsätzlich Ort der vermittelten Leistung bei privaten Auftraggebern
§ 3a Abs. 3 Nr. 1 S. 1 UStG	Belegenheitsort bei der Vermittlung einer Grundstücksvermietung (mit Ausnahme kurzfristiger Vermietungen)
§ 3a Abs. 3 Nr. 1b UStG	Belegenheitsort bei der Vermittlung eines Grundstücksverkaufs

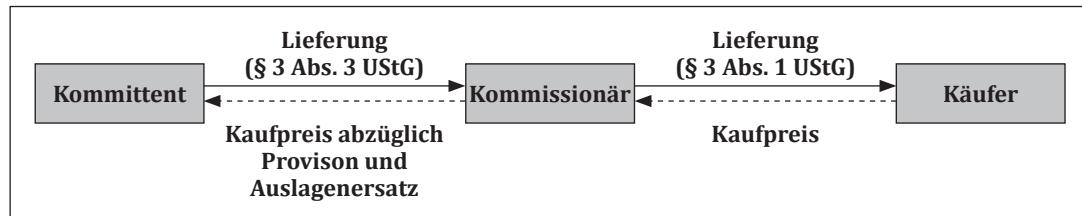
3.2 Handeln in eigenem Namen aber für fremde Rechnung (Kommission)**3.2.1 Rechtliche Grundlagen der Kommission**

Bei einem **Kommissionsgeschäft** (§§ 383 ff. HGB) verpflichtet sich ein Unternehmer (**Kommissionär**) gegenüber einem Auftraggeber (**Kommittent**), für diesen Geschäfte mit Dritten auszuführen. Diese Geschäfte können im Verkauf oder Einkauf von Waren, aber auch in der Ausführung sonstiger Geschäfte für den Kommittenten bestehen.

Der Kommissionär handelt dabei **wie ein Vertreter auf Rechnung des Kommittenten**, also auf fremde Rechnung. Die wirtschaftlichen Vorteile, aber auch die Risiken des ausgeführten Geschäfts liegen allein beim Kommittenten. Der Kommissionär ist verpflichtet, das aus dem Geschäft Erlangte (z.B. eingekaufte Ware oder Kaufpreis aus einem Warenverkauf) an den Kommittenten herauszugeben. Er selbst **hat gegenüber dem Kommittenten** lediglich einen Anspruch auf Provision und Aufwendungsersatz.

Im Unterschied zum Stellvertreter gibt der Kommissionär aber seine Vertreterstellung nicht zu erkennen, schließt also die Geschäfte mit den Dritten nicht im Namen des Auftraggebers/Kommittenten, sondern **wie ein Eigenhändler in eigenem Namen** ab (verdeckte/mittelbare Stellvertretung).

3.2.2 Verkaufskommission (§ 3 Abs. 3 UStG)



Bei einer Verkaufskommission verkauft der Kommissionär in eigenem Namen Waren des Kommittenten für dessen Rechnung und erhält dafür eine Provision und Aufwendungsersatz. Im Unterschied zu einem Eigenhändler kauft der Kommissionär die Ware nicht ein und wird auch nicht Eigentümer der Ware (*„er nimmt sie in Kommission“*). Er überträgt vielmehr die weiterhin im Eigentum des Kommittenten stehende Ware mit dessen Einwilligung direkt auf den Käufer (§ 185 BGB). Der Kommissionär trägt damit auch nicht das wirtschaftliche Risiko einer Unverkäuflichkeit. Kommt es nicht zu einem Verkauf, kann er die Ware an den Kommittenten zurückgeben.

Da der Kommissionär beim Verkauf der Ware gegenüber dem Käufer in eigenem Namen auftritt, also nicht zu erkennen gibt, dass er nur als Vertreter handelt, liegt keine wirksame Stellvertretung vor (§ 164 BGB) und der Kaufvertrag kommt unmittelbar zwischen ihm selbst und dem Käufer zustande. Verkäufer und damit Lieferer ist also der Kommissionär selbst. Insoweit liegt gemäß **§ 3 Abs. 1 UStG eine Lieferung des Kommissionärs an den Käufer nach allgemeinen Grundsätzen** vor, für die als Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 1 UStG das vom Käufer entrichtete Entgelt (Kaufpreis netto) anzusetzen ist.

Zivilrechtlich kauft der Kommissionär die Ware nicht ein, es liegt also eigentliche keine Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär vor. Vielmehr erbringt der Kommissionär gegenüber dem Kommittenten mit dem Verkauf eine (Geschäftsbesorgungs-)Leistung, für die er i.d.R. eine Provision erhält. Umsatzaufsteuerlich wird jedoch nach **§ 3 Abs. 3 UStG eine Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär fingiert**.

Der Kommissionär wird damit letztlich wie ein Eigenhändler behandelt, der die Ware vom Kommittenten einkauft und sie anschließend weiterverkauft. Als Bemessungsgrundlage für diese fingierte Lieferung ist nach § 10 Abs. 1 UStG das Entgelt anzusetzen, also alles, was der Kommissionär gegenüber dem Kommittenten aufzuwenden hat. Das ist der an den Kommittenten aus dem Weiterverkauf abzuführende Kaufpreis abzüglich der ihm zustehenden Provision und ggf. Aufwendungsersatz.

Merke!

- Lieferung Kommissionär → Käufer nach § 3 Abs. 1 UStG
- (fingierte) Lieferung Kommittent → Kommissionär nach § 3 Abs. 3 UStG

Die Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär liegt dabei erst zu dem Zeitpunkt vor, an dem die Lieferung des Kommissionärs an den Kunden ausgeführt wird, **beide Lieferungen werden also zeitgleich ausgeführt** (Abschn. 3.1 Abs. 3 S. 7 USAE). Allein mit der Übergabe der Ware an den Kommissionär liegt damit noch keine Lieferung vor. Wird die Ware zum Kommissionär befördert oder versendet, damit dieser sie von dort aus weiterverkaufen kann, liegt in diesem Vorgang daher lediglich ein **rechtsgeschäftsloses Verbringen**. Kommt es anschließend nicht zu einem Verkauf, liegt letztlich auch keine Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär vor.



Hinweis!

Ausnahmsweise kann die Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär nicht erst mit dem Verkauf, sondern bereits mit dem Verbringen der Ware zum Kommissionär als erbracht angesehen werden, wenn der Kommissionär in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässig ist (vgl. hierzu Abschn. 3.1 Abs. 3 Satz 8 und Abschn. 1a.2 Abs. 7 UStAE sowie die Ausführungen unter Kap. XX. 7.).

Für die Bestimmung des **Ortes der Lieferungen** kommt es darauf an, ob sich die Ware zum Zeitpunkt des Verkaufs bereits beim Kommissionär befindet oder die Ware sich noch beim Kommittenten befindet und von dort direkt an den Kunden versandt wird.

Beispiel:

Verlag V (Stuttgart) bietet dem Buchhändler B (Zürich) ein neu erschienenes Buch zum Kauf an. B, der skeptisch ist, ob sich das Buch verkaufen lässt, lehnt das Kaufangebot ab, bietet B aber an, das Buch in seiner Buchhandlung in eigenem Namen, aber für Rechnung des V zum Verkauf anzubieten. Es wird ver einbart, dass B für jedes verkauft Buch 20 % Provision vom festgelegten Verkaufspreis von 20 € zuzüglich Umsatzsteuer erhält, den Rest muss er an V abführen. Am 10.9. schickt V dem B per Post 10 Bücher zu. Am 5.10. verkauft er nicht nur die 10 vorrätigen Bücher in seiner Buchhandlung, sondern weitere 5 Bücher, die noch am selben Tag durch den Verlag V direkt an die Kunden versandt werden.

Lösung:

V und B haben einen Kommissionsvertrag geschlossen (§ 383 HGB). Der Verkauf der Bücher durch B in eigenem Namen aber für Rechnung des Verlages V erfolgt im Rahmen einer Verkaufskommission.

Verkauf der vorrätigen Bücher

Es liegen 10 Lieferungen von B an die Kunden vor, § 3 Abs. 1 UStG. Ort und Zeitpunkt der Lieferungen bestimmen sich gemäß § 3 Abs. 6 S. 1 und 2 UStG nach dem Beginn der Beförderung durch die Kunden am 5.10. in der Buchhandlung in Zürich. Die Lieferungen sind daher nicht steuerbar.

Mit dem Zusenden der Bücher durch V an B am 10.9. liegt noch keine Lieferung vor. Es handelt sich daher lediglich um ein rechtsgeschäftsloses Verbringen.

Erst mit den Lieferungen von B an die Kunden am 5.10. liegen auch 10 Lieferungen von V an B gemäß § 3 Abs. 3 UStG vor (Abschn. 3.1 Abs. 3 S. 7 USAE). Da sich die Bücher zum Zeitpunkt der Lieferungen bereits bei B befinden, handelt es sich um unbewegte Lieferungen, deren Ort sich nach § 3 Abs. 7 S. 1 UStG bestimmt und ebenfalls in Zürich liegt. Sie sind daher ebenfalls nicht steuerbar.

Verkauf der von V aus versandten Bücher (Kommissionsreihengeschäft)

Es liegen Reihengeschäfte nach § 3 Abs. 6 S. 5 UStG vor, da mehrere Unternehmer (V und B) über dieselben Gegenstände (Bücher) Umsatzgeschäfte abgeschlossen haben und die Bücher direkt vom ersten Unternehmer (V) an die letzten Abnehmer (Kunden) gelangen.

Die 5 fingierten Lieferungen von V an B nach § 3 Abs. 3 UStG sind die bewegten Lieferungen, da V die Versendung veranlasst (Abschn. 3.14 Abs. 8 S. 1 UStAE). Die Lieferungen gelten daher nach § 3 Abs. 6 S. 1, 3 und 4 UStG am Beginn der Versendung am 5.10. in Stuttgart als ausgeführt und sind damit steuerbar (aber als Ausfuhrlieferungen grundsätzlich steuerfrei nach §§ 4 Nr. 1 Buchst. a, 6 UStG).

Die 5 Lieferungen des B an die Kunden nach § 3 Abs. 1 UStG sind die nachfolgenden unbewegten Lieferungen im Reihengeschäft, die nach § 3 Abs. 7 S. 2 Nr. 2 UStG am Ende der Versendung bei den jeweiligen Kunden in der Schweiz als ausgeführt gelten und damit nicht steuerbar sind.

Teil III: Übungsklausuren

Übungsklausur 1

I. Sachverhalt

Die „Möbelmeister AG“ (M-AG) betreibt seit Jahren ein großes Möbelhaus in Mannheim. In den Jahren ab 13 haben sich dabei folgende Geschäftsvorfälle ereignet:

- Am 10.10.13 erscheint Herr Schneider (S) im Möbelhaus der M-AG. S ist Rechtsanwalt, der für seine Kanzleiräume in Heidelberg einen Konferenztisch sucht und dabei auf eine im Werbeprospekt der M-AG beworbene Tischgarnitur, bestehend aus einem großen Tisch und 6 dazu passenden Stühlen zum Komplettprice von 1.190 € aufmerksam geworden ist. Obwohl die Tischgarnitur nicht vorrätig ist, entschließt sich S zum Kauf. Noch am selben Tag unterschreibt er den Kaufvertrag und leistet eine Anzahlung in Höhe von 500 €, über die er eine ordnungsgemäße Rechnung erhält. Am 16.11.13 erhält S einen Anruf des Möbelhauses, dass der Tisch nun da sei, aufgrund eines Versehens des Lieferanten jedoch die Stühle nicht mitgeliefert wurden. S, der zumindest schon den Tisch haben will, holt diesen noch am Abend des 16.11.13 im Möbelhaus ab, die Stühle kann er erst am 07.12.13 abholen. Wegen der Verzögerung gewährt ihm das Möbelhaus bei Abholung der Stühle einen Nachlass und stellt ihm am 07.12.13 folgende Rechnung aus, die sofort bezahlt wird:

Tisch „Gigolo“ inklusive 6 Stühle	1.000,00 €
abzüglich Nachlass Lieferverzögerung	200,00 €
zuzüglich Umsatzsteuer	152,00 €
abzüglich Anzahlung vom 10.10.13	500,00 €
noch zu zahlen	452,00 €
darin enthaltene Umsatzsteuer	72,17 €
in der Anzahlung enthaltene Umsatzsteuer	79,83 €

- Im November 13 erhält die M-AG ein Angebot des Polstermöbelherstellers XiLU (X) aus Peking (China) über die Lieferung von 20 Sofas. Die Sofas wurden von der Firma X bereits im August 13 von Peking nach Deutschland verschifft, wo sie von ihr zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr angemeldet wurden, derzeit aber noch in einer Lagerhalle in Hamburg zwischengelagert sind, da sich bislang kein Abnehmer fand. Die M-AG, die skeptisch ist, ob sich die Sofas angesichts ihres „besonderen“ Designs verkaufen lassen, lehnt das Kaufangebot ab, bietet aber an, sie in eigenem Namen, aber auf Rechnung der X in ihren Verkaufsräumen zum Verkauf anzubieten, womit sich diese einverstanden erklärt. Beide einigen sich darauf, dass sie zu einem Bruttopreis von jeweils 600 € verkauft werden sollen. Die M-AG soll dabei einen Anteil von 20 % des Verkaufspreises als Provision einbehalten dürfen, den restlichen Betrag an X weiterleiten und darüber eine Abrechnung erteilen.

Am 30.11.13 beauftragt die X für den Transport der Sofas das in Mainz ansässige Fuhrunternehmen „Führermann“ (F), welches die Sofas noch am selben Tag in Hamburg abholt und zur M-AG befördert, wo sie am nächsten Morgen abgeliefert werden.

Bis Anfang 14 hat die M-AG lediglich ein Sofa zum vereinbarten Verkaufspreis verkauft, nämlich am 23.12.13 an einen jungen Studenten, der das Sofa sofort mitnimmt. Den Erlös aus dem Verkauf leitete die M-AG nach Abzug ihrer Provision an X weiter und erteilt ihr hierüber am 10.01.14 eine ordnungsgemäße Abrechnung.

Da sie mit einem Verkauf der übrigen Sofas nicht mehr rechnet, besteht die M-AG darauf, dass die restlichen Sofas nunmehr wieder bei ihr abgeholt werden. Glücklicherweise hat die Firma X mittlerweile das Möbelhaus „Hagi“ (H) mit Sitz in Sofia (Bulgarien) als Abnehmer gefunden, welches die verbliebenen Sofas für 10.000 € ankauf. Am 02.02.14 holt das von X erneut beauftragte Fuhrunternehmen F die Sofas bei der M-AG ab und befördert sie nach Sofia, wo sie am 04.02.14 von Mitarbeitern der H entgegengenommen werden.

Für den Transport der Sofas von Hamburg nach Mannheim berechnet F der X am 04.01.14 insgesamt 800 €, für den Transport im Februar nach Rumänien erteilt sie am 20.02.14 eine Rechnung über 1.900 €.

3. Zur Feier ihres 50 jährigen Jubiläums beschließt die M-AG, am 31.12.13 ein großes kostenloses Silvesterbankett für ihre Angestellten in den Räumlichkeiten des Möbelhauses zu veranstalten, zu dem auch die sich bereits in Rente befindlichen ehemaligen Angestellten eingeladen sind. Da die Feier etwas Besonderes werden soll, wird der berühmte Sternekoch „Paul Gourmet“ (G) aus Metz in Frankreich engagiert. Dieser bietet der M-AG einen KomplettSERVICE an, in dem neben dem umfangreichen Buffet und einer edlen Getränkeauswahl auch die komplette Partyausstattung (Geschirr, Tischdekoration etc.) sowie das Servicepersonal enthalten ist. Für den KomplettSERVICE wird ein Pauschalpreis von 200 € zuzüglich Umsatzsteuer pro Person vereinbart, worin jedoch die Getränke noch nicht enthalten sind.

Bereits am Vorabend der Veranstaltung bereitet das Küchenteam des G in Metz Teile der Speisen für das Buffet vor, der Großteil soll jedoch auf der Veranstaltung direkt vor den Augen der Gäste zubereitet werden. Am frühen Morgen des 31.12.13 macht sich G mit seinem Team in 4 Kleintransportern und einer umfangreichen Ausrüstung (Speisen, Lebensmittel, Getränke, Geschirr, Tischgrill, Dampfgarer, etc.) auf den Weg von Metz nach Mannheim, wo sie für die insgesamt 120 Gäste einen für alle unvergesslichen Silvesterabend gestalten, der erst um 5 Uhr morgens am nächsten Tag zu Ende geht. Bereits 2 Stunden nach Ende der Veranstaltung machen sich G und sein Team mit der Ausrüstung auf den Rückweg nach Metz. Am 02.02.14 erhält die M-AG von G folgende Rechnung, die sie sofort begleicht:

120 × Komplett „Sorglos-Buffet-Exklusiv“	24.000 €
Getränke	7.500 €
zuzüglich 7 % Umsatzsteuer	2.205 €
zu zahlen	33.705 €

4. Ende 13 beschließt die M-AG, sich ein Firmenflugzeug für die vielen Reisen zu den weltweit verteilten Lieferanten anzuschaffen. Fündig wird sie bei dem Softwareunternehmen PAS (P) aus Rotterdam (Niederlande), das der M-AG ihren alten Firmenjet für 500.000 € verkauft. Die Überführung des Flugzeugs von Rotterdam nach Mannheim wird am 20.01.14 durch den firmeneigenen Piloten der P durchgeführt, der der M-AG bei der Ankunft die Rechnung vom 20.01.14 übergibt. Am Flughafen Mannheim mietet die M-AG beim Flughafenbetreiber F-Port (FP) ab 01.01.14 für 1.200 € monatlich eine Flugzeughalle zur Unterstellung des Flugzeugs an.

Zur Finanzierung des Flugzeugs hat die M-AG bei der USB-Bank (U) in Zürich (Schweiz) am 15.12.13 einen Darlehensvertrag über 500.000 € zu einem Zinssatz von 6 % und unter Option zur Umsatzsteuer unterschrieben. Das Darlehen hat eine Laufzeit von 3 Jahren und soll in 3 Raten, fällig jeweils zum 31.12. eines Jahres, zurückbezahlt werden. Abzüglich 5 % Disagio und 1,5 % Gebühren wird der M-AG am 02.01.14 ein Betrag von 467.500 € ausgezahlt. Auszug aus dem Tilgungsplan (keine ordnungsgemäße Rechnung):

	Rate, fällig am 31.12 (€)	Zins (€)	Tilgung (€)	Restschuld (€)
14	187.054,91	30.000,00	157.054,91	342.945,09
15	187.054,91	20.576,71	166.478,20	176.466,89
16	187.054,91	10.588,01	176.466,89	0,00

Die Raten werden von der M-AG pünktlich zur Fälligkeit gezahlt. Nach vollständiger Rückzahlung erteilt die U der M-AG am 25.01.17 eine ordnungsgemäße Rechnung.

II. Aufgaben

Nehmen Sie zu den im Sachverhalt ausgeführten Umsätzen aller Unternehmer (mit Klammerzusatz) Stellung und gehen Sie dabei – soweit erforderlich/möglich – ein auf:

- Umsatzart,
- Leistungsort,
- Steuerbarkeit,
- Steuerpflicht,
- Bemessungsgrundlage,
- Umsatzsteuer,
- Zeitpunkt des Umsatzes und Entstehung der Umsatzsteuer,
- Steuerschuldner und
- Vorsteuerabzug.

Begründen Sie bitte Ihre Entscheidungen mit dem Umsatzsteuergesetz und – soweit erforderlich – mit dem Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE).

 **Tipp!**

Soweit sich aus dem Sachverhalt nichts anderes ergibt, versteuern alle Unternehmer nach vereinbarten Entgelten und geben monatlich Voranmeldungen ab.

Alle Unternehmer in der EU besitzen eine **USt-IdNr.** ihres Sitzstaates, die sie bei ihren Einkäufen verwenden.

Gehen Sie davon aus, dass alle Rechnungen formal ordnungsgemäß sind, erforderliche Beleg- oder Buchnachweise erbracht werden sowie der Pflicht zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung nachgekommen wird. An entsprechender Stelle Ihrer Lösung ist dennoch kurz darauf hinzuweisen.

Die Bearbeitungszeit beträgt 5 Stunden.

Lösung der Übungsklausur 1

(§§ ohne Angabe sind solche des UStG)

1. Verkauf Konferenztisch

Mit dem Verkauf des Konferenztischs inklusive der Stühle tätigt die M-AG eine Lieferung nach § 3 Abs. 1 an S. Es handelt sich um eine einheitliche Lieferung, da der Konferenztisch und die Stühle zu einer Einheit zusammengefasst und auch so angeboten werden, sie bilden also eine Sachgesamtheit und damit einen einheitlichen Liefergegenstand (Abschn. 3.1 Abs. 1 S. 3 UStAE). Ort der Lieferung ist Mannheim, da dort die Beförderung durch den Abnehmer S beginnt, § 3 Abs. 6 S. 1 und 2. Mannheim ist Inland i.S.d. § 1 Abs. 2 S. 1, die Lieferung damit steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 und auch steuerpflichtig.

Bemessungsgrundlage ist gemäß § 10 Abs. 1 S. 1 und 2 das Entgelt, also alles, was der Leistungsempfänger für die Leistung aufwendet, ohne darin enthaltener Umsatzsteuer, vorliegend also insgesamt 1.000 €. Die hierauf entfallende Umsatzsteuer von 19 % (§ 12 Abs. 1) beträgt insgesamt 190 € und wird von der M-AG geschuldet, § 13a Abs. 1 Nr. 1.

Die Lieferung gilt in den Fällen des § 3 Abs. 6 bereits mit Beginn der Beförderung als ausgeführt (Abschn. 13.1 Abs. 2 S. 2 UStAE). Zeitpunkt der Lieferung ist hier also der 16.11.13, da zu diesem Zeitpunkt bereits die Beförderung des ersten Teils (Konferenztisch) des einheitlichen Liefergegenstands beginnt (a.A. mit Begründung vertretbar = Aufteilung der einheitlichen Lieferung für Zwecke der Entstehung ähnlich wie z.B. vom BFH für Zwecke der Anwendung der Steuersätze oder wie bei Sukzessivlieferungsverträgen, Abschn. 13.1 Abs. 2 S. 3 UStAE). Die Umsatzsteuer für die gesamte Lieferung entsteht gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a S. 1 grundsätzlich mit Ablauf des Veranlagungszeitraums November 13 (bei a.A. Aufteilung erforderlich). Hier wurden jedoch bereits am 10.10.13 vor Ausführung der Leistung Anzahlungen geleistet, für die die Umsatzsteuer nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a S. 4 insoweit bereits mit Ablauf des Veranlagungszeitraums der Vereinnahmung, also mit Ablauf Veranlagungszeitraum Oktober 13 entsteht.

Entstehung Anzahlung Veranlagungszeitraum 10/13:	Entgelt 420,17 € + Umsatzsteuer 79,83 €
Entstehung Rest Veranlagungszeitraum 11/13:	Entgelt 579,83 € + Umsatzsteuer 110,17 €

Die Umsatzsteuer ist für S als Vorsteuer abziehbar, da die Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 vorliegen und keine Ausschlussgründe nach Abs. 2 eingreifen. Der Vorsteuerabzug steht S nach § 16 Abs. 2 S. 1 in dem Veranlagungszeitraum zu, in dem alle Voraussetzungen erfüllt sind. Die Vorsteuer aus der Anzahlung i.H.v. 79,83 € steht ihm nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 3 dabei bereits im Veranlagungszeitraum Oktober 13 zu, da er die Anzahlung geleistet und auch im Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung über die Anzahlung ist (Abschn. 15.3 Abs. 1 UStAE). Die restliche Vorsteuer steht ihm nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 und 2 im Veranlagungszeitraum Dezember 13 zu, da er erst hier im Besitz einer ordnungsgemäßen Endrechnung i.S.d. § 14 Abs. 5 S. 2 ist, jedoch nur in Höhe des bereits durch den Rabatt geminderten Betrags von 72,17 €, da nur insoweit eine Rechnung mit Steuerausweis vorliegt.

Mit der späteren Rabattgewährung ist gemäß § 17 Abs. 1 S. 1 von der M-AG die Umsatzsteuer wegen nachträglicher Änderung der Bemessungsgrundlage zu berichtigen. Die Berichtigung ist gemäß § 17 Abs. 1 S. 7 im Veranlagungszeitraum der Änderung vorzunehmen, hier also im Veranlagungszeitraum Dezember 13. Die Minderung der Bemessungsgrundlage beträgt 200 €, die Minderung der Umsatzsteuer damit 38 €.

Eine Berichtigung der Vorsteuer durch S nach § 17 Abs. 1 S. 2 ist dagegen nicht durchzuführen, da die Vorsteuer erst im Veranlagungszeitraum der Rabattgewährung im Monat Dezember entsteht. Insoweit liegt also keine nachträgliche Änderung vor, sondern der Vorsteuerabzug entsteht von vornherein in der geminderten Höhe (s.o.).

2. Einfuhr und Verkauf der Sofas

Einfuhr durch X im August

X verwirklicht bezüglich der Sofas im August 13 eine Einfuhr nach § 1 Abs. 1 Nr. 4, da die Sofas aus einem Drittlandsgebiet i.S.d. § 1 Abs. 2a S. 3 (China) in das Inland eingeführt und in ihrem Namen (der X) zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr abgefertigt werden. Dementsprechend schuldet X gemäß § 13a Abs. 2 i.V.m. § 21 Abs. 2 i.V.m. dem Zollkodex die EUSt. Die entrichtete EUSt laut zollamtlichem Beleg ist für X jedoch wieder als Vorsteuer abziehbar gemäß § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2, da zum Zeitpunkt der Einfuhr noch kein Abnehmer feststeht, sie also noch selbst die Verfügungsmacht am eingeführten Gegenstand bei Grenzübertritt hat und damit den Gegenstand noch „für ihr Unternehmen“ einführt (Abschn. 15.8 Abs. 4 UStAE). Mangels Ausschluss nach § 15 Abs. 2 ist die Vorsteuer auch abzugsfähig.

Verkaufskommission zwischen X und der M-AG

Im November 13 wurde zwischen X und der M-AG ein Kommissionsvertrag gem. § 383 HGB abgeschlossen, durch den sich die M-AG verpflichtete, die Sofas in eigenem Namen, aber auf Rechnung der X zu verkaufen. Mit dem Transport der Sofas zur M-AG am 30.11.13 liegt daher noch keine Lieferung vor, da hier keine Verfügungsmacht verschafft werden soll, es handelt sich lediglich um ein rechtsgeschäftsloses Verbringen. Erst mit dem Verkauf des einen Sofas an den Studenten führt die M-AG eine Lieferung aus, § 3 Abs. 1. Ort der Lieferung ist Mannheim, da dort die Beförderung durch den Studenten als Abnehmer beginnt, § 3 Abs. 6 S. 1 und S. 2 (Abholfall). Mannheim ist Inland, die Lieferungen damit steuerbar und auch steuerpflichtig. Die Bemessungsgrundlage beträgt 504,20 €, die Umsatzsteuer 95,80 €.

Mit der Lieferung des Sofas durch X an den Studenten liegt auch zeitgleich (Abschn. 3.1 Abs. 3 S. 7 UStAE) eine Lieferung der X an die M-AG nach § 3 Abs. 3 i.V.m. Abs. 1 vor. Es handelt sich um eine Lieferung ohne Warenbewegung, da sich das Sofa zum Zeitpunkt der Lieferung bereits bei der M-AG in Mannheim befand. Der Ort ist daher nach § 3 Abs. 7 S. 1 ebenfalls in Mannheim, die Lieferung damit steuerbar und steuerpflichtig. Die Bemessungsgrundlage beträgt 403,36 € (Verkaufspreis abzüglich 20 % Provision), die darauf entfallende Umsatzsteuer beträgt 76,64 €.

Sowohl die Lieferung der M-AG an den Studenten, als auch die Lieferung der X an die M-AG gelten mit Beginn der Beförderung am 23.12.13 als ausgeführt, die Umsatzsteuer entsteht damit jeweils mit Ablauf des Veranlagungszeitraums 12/13.

Die Umsatzsteuer i.H.v. 76,64 € für die Lieferung der X ist für die M-AG als Vorsteuer abziehbar gemäß § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 und auch abzugsfähig gemäß § 15 Abs. 2 im Umkehrschluss, nach § 16 Abs. 2 S. 1 jedoch erst im Veranlagungszeitraum 01/14, da erst hier eine Rechnung mit Steuerausweis vorliegt. Die Abrechnung erfüllt insoweit als sog. Gutschrift die Voraussetzungen einer ordnungsgemäßen Rechnung nach § 14 Abs. 2 S. 2 und S. 3.

Lieferung der 19 Sofas von X an H

Beim Verkauf der 19 Sofas handelt es sich um 19 Lieferungen von X an H, § 3 Abs. 1. Es handelt sich um Versendungslieferungen nach § 3 Abs. 6 S. 3, da die Beförderung durch eine selbständige Transportperson (F) durchgeführt wird. Der Ort dieser Lieferung ist gemäß § 3 Abs. 6 S. 1 dort, wo die Versendung beginnt = Übergabe an die Transportperson in Mannheim (§ 3 Abs. 6 S. 4), die Lieferungen sind daher steuerbar, aber als innergemeinschaftliche Lieferungen gem. § 4 Nr. 1 Buchst. b i.V.m. § 6a steuerfrei.

- § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 1: Die Liefergegenstände wurden in das übrige Gemeinschaftsgebiet § 1 Abs. 2a S. 1 (Bulgarien) versendet.
- § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 2 Buchst. a: H als Abnehmer ist Unternehmer, der die Sofas für sein Unternehmen erwirbt.
- § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 3: Die Erwerbe unterliegen beim Abnehmer H in Bulgarien der Umsatzbesteuerung.
- § 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 4: Abnehmer H hat gegenüber X die ihm von einem anderen Mitgliedstaat (Bulgarien) erteilte Umsatzsteuer-IdNr. verwendet.