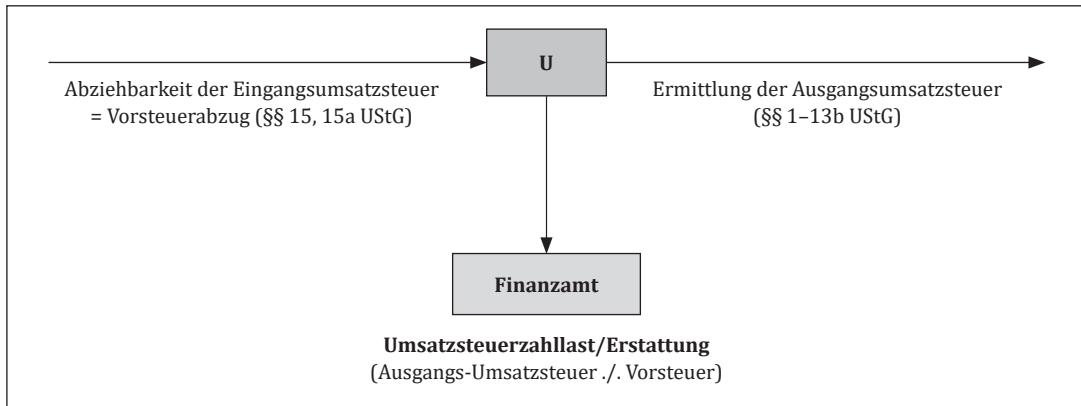


daher in den meisten Fällen keine Zahlungsverpflichtung mehr, wenn die im Jahr ausgeführten Umsätze bereits vollständig in den Voranmeldungen erfasst und die Steuerbeträge abgeführt wurden.

### 3. Ermittlung der Umsatzsteuer

#### 3.1 Die zwei Säulen der Umsatzbesteuerung



Das Grundsystem der Umsatzbesteuerung beruht auf zwei Säulen. Auf der Ausgangsseite ist zu prüfen, ob und wie viel Umsatzsteuer für die von einem Unternehmer ausgeführten Umsätze (Ausgangsumsätze) anfällt, wann die Steuer entsteht und wer sie schuldet. Auf der Eingangsseite ist zu prüfen, ob und in welcher Höhe ein Unternehmer die Umsatzsteuer für von ihm bezogene Leistungen als Vorsteuer abziehen kann.

Die Differenz zwischen der Umsatzsteuer für Ausgangsumsätze (sog. **Traglast**) und der hiervon abziehbaren Vorsteuer ergibt die letztlich an das Finanzamt zu zahlende Steuer (**Zahllast**) oder aber einen Erstattungsanspruch, wenn die Vorsteuer (z.B. bei hohen Eingangsleistungen) die Höhe der für die Ausgangsleistungen anfallende Umsatzsteuer übersteigt.

#### 3.2 Umsatzsteuer auf Ausgangsumsätze (§§ 1–13b UStG)

##### 3.2.1 Umsatzarten (§ 1 Abs. 1 UStG)

Gegenstand der Besteuerung sind die in § 1 Abs. 1 UStG aufgezählten Umsätze.

Umsatzarten nach § 1 Abs. 1 UStG
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>§ 1 Abs. 1 Nr. 1: Lieferungen und sonstige Leistungen</b></li> <li>• § 1 Abs. 1 Nr. 4: Einführen aus Drittländern (nicht EU-Mitgliedstaaten)</li> <li>• § 1 Abs. 1 Nr. 5: Innergemeinschaftliche Erwerbe aus EU-Mitgliedstaaten</li> </ul>

Das Umsatzsteuergesetz kennt drei Umsatzarten. Die **Hauptumsatzart** ist dabei in **§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG** geregelt. Umsatzsteuer fällt also in erster Linie bei der Ausführung von Leistungen an, wobei hierbei nochmals zu unterscheiden ist, ob es sich bei den Leistungen um Lieferungen (Warenlieferungen) oder sonstige Leistungen handelt.

Die Besteuerung von Einführen und innergemeinschaftlichen Erwerben erlangt nur Bedeutung im internationalen Warenverkehr und wird daher erst in Kap. XX. dargestellt.

##### 3.2.2 Steuerbarkeit (§§ 1–3g UStG)

Ein Umsatz ist **steuerbar**, wenn bei der jeweiligen Umsatzart alle gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen. So verlangt z.B. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG für **Lieferungen oder sonstige Leistungen**, dass diese von einem **Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens** gegen **Entgelt im Inland** ausgeführt werden. Nähere

Erläuterungen dieser Voraussetzungen finden sich in den §§ 1–3g UStG. Liegt nur eine Voraussetzung nicht vor, ist der Umsatz grundsätzlich nicht steuerbar und es fällt keine Umsatzsteuer an.

### **3.2.3 Steuerpflicht (§§ 4–9 UStG)**

Ein steuerbarer Umsatz ist **steuerpflichtig**, wenn nicht für bestimmte Umsätze ausnahmsweise eine Steuerbefreiung nach §§ 4 ff. UStG eingreift (z.B. für die Lieferung von Grundstücken § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG). Greift eine Steuerbefreiung ein, ist der Umsatz zwar steuerbar, aber steuerfrei und es fällt ebenfalls keine Umsatzsteuer an.

### **3.2.4 Berechnung der Höhe der Umsatzsteuer (§§ 10–12 UStG)**

Ist ein Umsatz steuerbar und steuerpflichtig fällt Umsatzsteuer an. Als **Bemessungsgrundlage** für die Umsatzsteuer ist dann nach § 10 Abs. 1 UStG grundsätzlich das entrichtete Entgelt ohne die darin enthaltene Umsatzsteuer, also das **Netto-Entgelt** anzusetzen.

Zur Ermittlung der Umsatzsteuer wird das Netto-Entgelt mit dem jeweils gültigen **Steuersatz** multipliziert. Dieser beträgt nach § 12 Abs. 1 UStG grundsätzlich 19 %. Für bestimmte Leistungen ermäßigt er sich nach § 12 Abs. 2 UStG auf 7 %.

In Deutschland werden die Preise für Leistungen grundsätzlich als Bruttopreise (inklusive Umsatzsteuer) angegeben. Nach der Preisangabenverordnung ist dies bei Preisen gegenüber Letztverbrauchern sogar zwingend. Bemessungsgrundlage und Umsatzsteuer sind also grundsätzlich aus dem Endpreis herauszurechnen (bei 19 % Steuersatz mit den Faktoren <sup>100</sup>/<sub>119</sub> für die Bemessungsgrundlage und <sup>19</sup>/<sub>119</sub> für die Umsatzsteuer).

### **3.2.5 Steuerentstehung (§ 13 UStG)**

Die Umsatzsteuer entsteht im **Regelfall** der Besteuerung nach **vereinbarten Entgelten** (sog. Sollversteuerung) nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a S. 1 UStG grundsätzlich bereits mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die **Leistung ausgeführt wird** und nicht erst mit Vereinnahmung des Entgelts für die Leistung.

Nur ausnahmsweise kann das Finanzamt dem Unternehmer nach § 20 UStG gestatten, die Umsatzsteuer nach den für die Leistung **vereinnahmten Entgelten** zu berechnen (sog. Istversteuerung). Die Umsatzsteuer entsteht nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b UStG dann erst mit der **Vereinnahmung des Entgelts** für die Leistung.

### **3.2.6 Steuerschuldner (§§ 13a, 13b UStG)**

Steuerschuldner für eine ausgeführte Leistung ist nach dem Grundprinzip des Umsatzsteuersystems **grundsätzlich der leistende Unternehmer**, § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG, der sie dann dem Empfänger in Rechnung stellt.

Bei **bestimmten Leistungen zwischen zwei Unternehmern** kann es jedoch hiervon abweichend nach **§ 13b UStG** zu einer Umkehrung der Steuerschuldnerschaft kommen (sog. Reverse-Charge-Verfahren).

In diesen in § 13b UStG aufgeführten Fällen schuldet ausnahmsweise nicht der leistende Unternehmer, sondern der **Leistungsempfänger** die Umsatzsteuer. Der leistende Unternehmer stellt daher die für seine Leistung anfallende Umsatzsteuer dem Empfänger auch nicht in Rechnung, sondern die Steuer wird von vornherein vom Empfänger auf den in Rechnung gestellten Netto-Preis selbst geschuldet.

### **3.3 Vorsteuerabzug für Eingangsumsätze (§§ 15, 15a UStG)**

Unter den Voraussetzungen der §§ 15 und 15a UStG kann ein Unternehmer die Umsatzsteuer für von ihm bezogene Leistungen (Eingangsleistungen) als Vorsteuer abziehen. Dies gilt dabei nicht nur für ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer, sondern auch für die Umsatzsteuer, die er für bezogene Leistungen nach § 13b UStG selbst schuldet.

## IX. Die Bemessungsgrundlage (§ 10 UStG)

### 1. Entgelt als Bemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 1 UStG)

#### 1.1 Begriff und Bedeutung des Entgelts

Die Umsatzsteuer bemisst sich gemäß § 10 Abs. 1 S. 1 UStG bei Lieferungen und sonstigen Leistungen sowie bei innergemeinschaftlichen Erwerben nach dem entrichteten Entgelt. Das Entgelt hat damit eine **Doppel-funktion**, da es zum einen Voraussetzung für die Steuerbarkeit nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ist, also für die Frage, ob überhaupt Umsatzsteuer anfällt, und zum anderen für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage, also zur Berechnung der Höhe der Umsatzsteuer herangezogen wird.

Entgelt ist dabei nach § 10 Abs. 1 S. 2 UStG 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 Umsatzsteuer. Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist also im Ergebnis das für die Leistung entrichtete **Nettoentgelt**. Da in Deutschland Preise grundsätzlich als Bruttopreis angegeben werden (inklusive Umsatzsteuer), muss die Umsatzsteuer zur Ermittlung des Entgelts aus dem Bruttopreis herausgerechnet werden.

#### Beispiel:

K zahlt im Elektrofachmarkt 500 € für einen neuen Kühlschrank.

Brutto =	500,00 €
Entgelt =	<u>420,17 €</u> ( <sup>100</sup> / <sub>119</sub> von 500 €)
Umsatzsteuer =	<u>79,83 €</u> ( <sup>19</sup> / <sub>119</sub> von 500 €)

Der in einer Rechnung angegebene Nettopreis sowie die dort ausgewiesene Umsatzsteuer sind für die richtige Berechnung des Entgelts ohne Bedeutung. **Auszugehen ist grundsätzlich immer vom Bruttbetrag.** Daraus sind das Entgelt und die Umsatzsteuer in der gesetzlich richtigen Höhe zu berechnen.

#### Beispiel:

Ein Lebensmittellieferant stellt einem Gastwirt folgende Rechnung aus:

Lebensmittel	2.000 €
zuzüglich 19 % Umsatzsteuer	<u>380 €</u>
<b>zu zahlen</b>	<b><u>2.380 €</u></b>

#### Lösung:

Der Steuersatz für die Lieferung von Lebensmitteln beträgt 7 % und nicht 19 %. Der korrekte Steuersatz ist dabei nicht einfach auf den in der Rechnung ausgewiesenen Nettobetrag anzuwenden, sondern das Entgelt und die Umsatzsteuer sind aus dem Bruttbetrag zu berechnen.

Brutto =	2.380,00 €
Entgelt =	<u>2.224,30 €</u> ( <sup>100</sup> / <sub>107</sub> von 2.380 €)
Umsatzsteuer =	<u>155,70 €</u> ( <sup>7</sup> / <sub>107</sub> von 2.380 €)

Schuldet der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b UStG, darf der leistende Unternehmer die für seine Leistung anfallende Umsatzsteuer dem Empfänger nicht in Rechnung stellen, sondern die Steuer wird vom Empfänger auf den in der Rechnung angegebenen Nettopreis selbst geschuldet. Für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage ist daher ausnahmsweise nicht vom Bruttbetrag auszugehen und daraus die Umsatzsteuer herauszurechnen, sondern es ist immer der in der **Rechnung ausgewiesene Nettobetrag** (ohne Umsatzsteuer) anzusetzen (Abschn. 13b.13 Abs. 1 UStAE).

**Beispiel:**

Ein Grundstück wird unter Option zur Steuerpflicht an einen anderen Unternehmer veräußert. Im Kaufvertrag ist ein Kaufpreis von 200.000 € vereinbart.

**Lösung:**

Nach § 13b Abs. 2 Nr. 3 i.V.m. Abs. 5 UStG schuldet hier nicht der Verkäufer, sondern der Käufer die Umsatzsteuer. Die in Rechnung gestellten 200.000 € sind also als Nettokaufpreis (ohne Umsatzsteuer) anzusehen, von dem die Umsatzsteuer (= 38.000 €) zu berechnen und vom Käufer an das Finanzamt abzuführen ist.

**1.1.1 Geld oder andere Gegenleistungen als Entgelt**

**Entgelt** ist jede Art von Gegenleistung, die der Leistungsempfänger für die Leistung aufwendet. Neben der Zahlung von Geld kann die Gegenleistung dabei auch ihrerseits in der Ausführung einer Leistung durch den Leistungsempfänger bestehen.

In der Regel besteht das Entgelt in der **Zahlung von Geld**, also in Barzahlungen oder unbaren Zahlungen (Überweisung, Lastschrift, Kartenzahlung, Scheck). Geld in ausländischer Währung ist umzurechnen. Dabei sind die vom Bundesfinanzministerium monatlich veröffentlichten Umrechnungskurse zugrunde zu legen.

Eine Geldleistung liegt auch dann vor, wenn der Leistungsempfänger statt der Hingabe von Geld mit einer eigenen Geldforderung **aufrechnet** oder eine **Geldverbindlichkeit des Leistenden übernimmt**.

**Beispiel:**

- a) A verkauft B eine Maschine zum vereinbarten Kaufpreis von 10.000 €. Davon zahlt B 6.000 € in bar, in Höhe von 4.000 € rechnet er mit einer ihm gegenüber A aus einem früheren Geschäft noch zustehenden Forderung auf.
- b) A verkauft B ein Grundstück. Als Gegenleistung übernimmt B das bestehende Hypothekendarlehen des B gegenüber der Bank i.H.v. 100.000 € und zahlt 80.000 € zu. B wendet also insgesamt 180.000 € für das Grundstück auf.

Anstelle einer Geldleistung kann die Gegenleistung ihrerseits in einer (Gegen-)Lieferung oder in der Erbringung einer sonstigen Leistung bestehen. Bei einem solchen **Tausch oder tauschähnlichen Umsatz** im Sinne des § 3 Abs. 12 UStG gilt nach § 10 Abs. 2 S. 2 UStG der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den jeweiligen anderen Umsatz (vgl. hierzu Kap. 2.).

**1.1.2 Maßgebliches Entgelt im Regelfall der Sollversteuerung**

Im Regelfall der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten (sog. **Sollversteuerung**) entsteht die Umsatzsteuer nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a S. 1 UStG bereits mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung ausgeführt wurde. Wurde das Entgelt für die Leistung im Zeitpunkt der Entstehung noch nicht vereinnahmt, ist der Besteuerung zunächst zwangsläufig das **vertraglich vereinbarte Entgelt** zugrunde zu legen. Letztlich soll aber auch hier immer nur das Entgelt der Umsatzsteuer unterliegen, das tatsächlich für die Leistung vereinnahmt wird. Weicht daher das tatsächlich entrichtete Entgelt vom ursprünglich vereinbarten und der Besteuerung zunächst zugrunde gelegten Entgelt ab, ist die Umsatzsteuer **nach § 17 UStG zu berichtigen** (vgl. Kap. 5.).

**1.2 Umfang des Entgelts****1.2.1 Auslagen- und Unkostenersatz**

Der Umfang des Entgelts beschränkt sich nicht auf das, was für die eigentliche Leistung entrichten wird, sondern erstreckt sich auf alles, was der Leistungsempfänger tatsächlich für die an ihn bewirkte Leistung

aufwendet. Die dem **Leistungsempfänger in Rechnung gestellten Nebenkosten** (z.B. Telefon, Porto, Fahrtkosten, Verpackung, Frachtkosten, Versicherung, Provisionen etc.) gehören daher ebenfalls zum Entgelt. Solche Geschäftskosten dürfen das Entgelt nicht mindern und sind in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen (Abschn. 10.1 Abs. 6 S. 1 UStAE).

#### Beispiel:

A liefert an B eine Maschine und stellt ihm folgende Rechnung aus:

Maschine	2.000 €
+ 19 % Umsatzsteuer	380 €
+ Frachtkosten	70 €
+ Versicherung	50 €
<b>zu zahlen</b>	<b>2.500 €</b>

#### Lösung:

Geschäftskosten dürfen das Entgelt nicht mindern. Die dem Leistungsempfänger in Rechnung gestellten Nebenkosten gehören daher ebenfalls zum Entgelt und hätten in die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer mit einbezogen werden müssen.

Brutto =	2.500,00 €
Entgelt =	2.100,84 € ( $^{100}/_{119}$ )
<b>Umsatzsteuer =</b>	<b>399,16 € (<math>^{1\%}_{119}</math>)</b>

Auch die vom leistenden Unternehmer geschuldeten **Abgaben, Gebühren und Steuern** mit Ausnahme der Umsatzsteuer gehören zum Entgelt und sind daher in die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer mit einzubeziehen (Abschn. 10.1 Abs. 6 S. 3 UStAE). Zu diesen Abgaben und Steuern gehören z.B. Zölle und Verbrauchsteuern wie die Energiesteuer (auf Benzin, Heizöl und Gas), die Stromsteuer oder Tabaksteuer. Bei den Verbrauchsteuern handelt es sich also um eine „Steuer vor Umsatzsteuer“. Eine Erhöhung in diesem Bereich hat daher für den Fiskus einen doppelten Effekt, da insoweit nicht nur die Einnahmen aus der entsprechenden Verbrauchssteuer steigen, sondern auch das Umsatzsteueraufkommen erhöht wird.

#### Beispiel:

Beispiel für die Rechnung eines Heizöllieferanten:

1.000 l Heizöl	423,65 €
Energiesteuer	76,35 €
Kosten für die Anlieferung	60,00 €
Netto	560,00 €
zuzüglich 19 % Umsatzsteuer	106,40 €
<b>zu zahlen</b>	<b>666,40 €</b>

### 1.2.2 Zahlungszuschläge und -abschläge

#### 1.2.2.1 Entgeltminderungen und -erhöhungen

Zum Entgelt gehört nach § 10 Abs. 1 S. 2 UStG alles, was der Unternehmer vom Leistungsempfänger letztlich tatsächlich für die Leistung erhält.

**Zahlungsabschläge**, die vom ursprünglichen Preis für die Leistung vorgenommen werden, mindern daher das Entgelt und damit die Bemessungsgrundlage, z.B.:

- Skontoabzüge, Rabatte, Boni und Rückvergütungen,
- Minderungen wegen Mängel,
- Rückgewähr von Pfandgeldern (Abschn. 10.1 Abs. 8 UStAE).

## XVII. Steuerschuldnerschaft

### 1. Steuerschuldnerschaft gemäß § 13a UStG

Mit „**Steuerschuldner**“ ist derjenige gemeint, der dem Steuergläubiger (Fiskus) die Umsatzsteuer zu zahlen hat. Wer Steuerschuldner ist, ergibt sich aus § 13a UStG oder – zunehmend – aus § 13b UStG.

#### 1.1 Leistender Unternehmer bzw. Rechnungsaussteller

Im Standardfall des § 13a Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG schuldet der leistende Unternehmer die Steuer. Zwar schuldet der Leistungsempfänger dem leistenden Unternehmer bei seiner Zahlung auch die anteilige Umsatzsteuer. Dies betrifft aber das Verhältnis zwischen den Leistungsbeteiligten nach zivilrechtlichen Vorschriften und macht daher den Leistungsempfänger nicht zum „Steuerschuldner“.

Weist der leistende Unternehmer eine **überhöhte Steuer** aus, schuldet er zusammen mit der zutreffenden Steuer auch die aus dem unzutreffenden Steuerausweis entstehende Mehrsteuer aus § 14c Abs. 1 UStG. Steuerschuldner ist außerdem, wer eine Umsatzsteuer nach § 14c Abs. 2 UStG ausweist (§ 13a Abs. 1 Nr. 4 UStG), s. Kap. XI. 13.

#### 1.2 Innergemeinschaftlicher Erwerber

Außerdem schuldet der Erwerber gem. § 13a Abs. 1 Nr. 2 UStG die Umsatzsteuer im Zusammenhang mit § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG. Gemeint ist ein Erwerb zumeist als Spiegelbild zur innergemeinschaftlichen Lieferung s. Kap. XX. 4.2. Dasselbe gilt, wenn der Erwerber in seiner Person die **Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung** vorspiegelt (§ 6a Abs. 4 i.V.m. § 13a Abs. 1 Nr. 3 UStG).

#### 1.3 Innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft

Nutzen die Unternehmer die Vorteile eines **innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts**, weist also der mittlere Unternehmer für seine Leistung gem. § 25b Abs. 2 Nr. 3 UStG keine Umsatzsteuer aus, verlagert sich die Steuerschuld aus seiner Lieferung gem. § 25b Abs. 2 UStG auf seinen Abnehmer s. Kap. XX. 9. Der Abnehmer schuldet die Steuer nach § 13a Abs. 1 Nr. 5 UStG.

#### 1.4 Umsatzsteuerlager

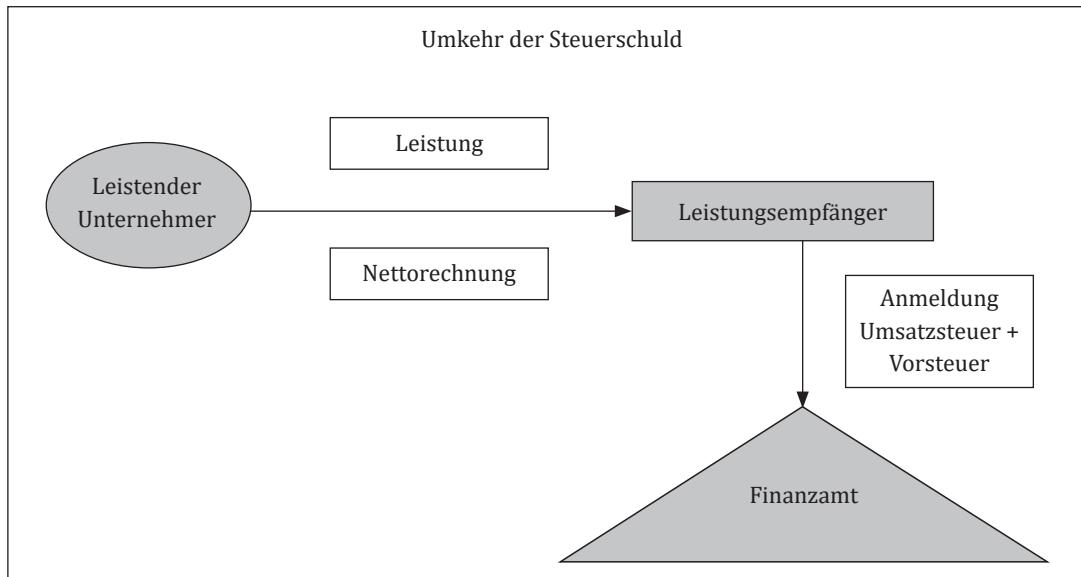
Besteht ein Umsatzsteuerlager i.S.d. § 4 Nr. 4a UStG können Einlagerer und Lagerhalter zu Gesamtschuldern (§ 44 AO) der entstehenden Umsatzsteuer werden.

### 2. Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gemäß § 13b UStG

Das System des § 13a UStG birgt aus Sicht aller Beteiligten Schwächen: Der leistende Unternehmer muss die entstandene Umsatzsteuer häufig schon zu einem Zeitpunkt abführen, in dem er die Zahlung des Leistungsempfängers noch nicht erhalten hat. Der Leistungsempfänger ist für seinen Vorsteuerabzug im Falle des § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG darauf angewiesen, dass ihm der leistende Unternehmer eine nach § 14 Abs. 4 UStG ordnungsgemäße Rechnung ausstellt. Zuletzt besteht für den Fiskus die Gefahr, dass er dem Leistungsempfänger die Vorsteuer vergütet, der leistende Unternehmer aber die entstandene Umsatzsteuer nicht abführt. Die Probleme verstärken sich, wenn der leistende Unternehmer im Ausland ansässig ist. Europaweit entstehen so jährlich Milliardenverluste.

Diese Probleme werden bei einer **Umkehr der Steuerschuld** nach § 13b UStG weitgehend vermieden (sog. **Reverse-Charge-Verfahren**). Unter bestimmten Voraussetzungen schuldet der Leistungsempfänger die entstandene Umsatzsteuer und ist gem. § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG zugleich zum Vorsteuerabzug berechtigt. Damit werden Umsatzsteuer-Schuld und Vorsteuerabzug an dieselbe Person gebunden. Wichtiger noch, es wird ausgeschlossen, dass der Fiskus die Vorsteuer ausbezahlt muss, ohne die Umsatzsteuer zu erhalten. Zahlung der Umsatzsteuer und Vorsteuerabzug saldieren sich regelmäßig nicht nur bei derselben Person, sondern auch zum selben Zeitpunkt, es kommt erst gar nicht zu Zahlungsströmen. Der Vorsteuerabzug nach

§ 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG ist im Unterschied zu § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG nicht mehr länger von einer Rechnung abhängig und damit aus Sicht des Leistungsempfängers vereinfacht.



### Tipp!

Die Umkehr der Steuerschuld hat Bedeutung für die Erstellung der Ausgangsrechnung bzw. für die Verbuchung der Eingangsrechnung. Im Anwendungsbereich des § 13b UStG dürfen Rechnungen keinen Umsatzsteuerausweis enthalten, vgl. § 14a Abs. 5 Satz 2 UStG. Gegebenenfalls muss eine neue (berichtigte) Rechnung angefordert werden. Ein falscher Steuerausweis (§ 14c Abs. 1 UStG) ist zugleich ein beliebter Klausurbaustein.

Für den Klausuraufbau ist zu beachten, dass vor der Berechnung der Umsatzsteuer nach § 10 UStG zunächst zu prüfen ist, ob der im Sachverhalt angegebene Rechnungsbetrag als Netto- oder Bruttobetrag zu verstehen ist. Zahlt der Empfänger einen bestimmten Betrag und ist der leistende Unternehmer Steuerschuldner, muss aus dem gezahlten Betrag die Umsatzsteuer herausgerechnet werden. Im Anwendungsbereich des § 13b UStG muss dagegen auf den Betrag die Umsatzsteuer aufgeschlagen werden.

### Beispiel:

Der inländische Unternehmer U bezieht vom Unternehmer L eine im Inland steuerpflichtige Leistung, für die er nach § 13b, Abs. 5 UStG die Steuer schuldet. Der ihm übersandten Rechnung entsprechend zahlt U 10.000 € an L.

### Lösung:

Weil § 13b UStG gilt, kehrt sich die Steuerschuld um. Nicht der leistende Unternehmer L, sondern der Leistungsempfänger U schuldet die Umsatzsteuer. Weil U die Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen muss, zahlt er nicht (auch) die Umsatzsteuer an L. Da L keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen muss, wird er diese auch nicht abrechnen und einnehmen. Er stellt daher eine Nettorechnung aus. Dies ergibt sich aus dem Zusammenhang mit der Verlagerung der Steuerschuld bzw. für § 13b Abs. 2 UStG ausdrücklich aus § 14a Abs. 5 Satz 2 UStG). Die Umsatzsteuer beträgt gem. § 10 Abs. 1 UStG  $10.000 \text{ €} \times 19\% = 1.900 \text{ €}$ . U ist nach § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG regelmäßig zugleich zum Vorsteuerabzug berechtigt.

## 2.1 Leistungsempfänger

Immer setzt die **Umkehr der Steuerschuld** voraus, dass der Leistungsempfänger Unternehmer oder aber eine juristische Person ist (§ 13b Abs. 5 Satz 1 UStG). Nur solchen Personen ist zuzutrauen/zuzumuten, die entstandene Umsatzsteuer anzumelden und abzuführen. Die Umsatzsteuer nach § 13b UStG wird Teil der Umsatzsteueranmeldung des Leistungsempfängers. Dies gilt nach § 13b Abs. 5 Satz 7 UStG selbst dann, wenn der Unternehmer die Leistung für seinen außerunternehmerischen Bereich bezieht.

Ob das Unternehmen des Leistungsempfängers im Inland oder Ausland ansässig ist, bleibt dem – Gesetzeswortlaut entsprechend – unmaßgeblich; hieraus leitet sich auch die Sonderregelung in § 15 Abs. 4b UStG ab. Dass der Leistungsempfänger Unternehmer ist, erkennt der leistende Unternehmer regelmäßig daran, dass der Leistungsempfänger unter seiner Umsatzsteuer-Identifikationsnummer auftritt.

### Abwandlung:

Die Lösung des vorstehenden Beispiels bleibt unverändert, wenn der Leistungsempfänger U zwar die Leistung im Inland bezieht, sein Unternehmen aber im Ausland betreibt. Der Vorteil der Umkehr der Steuerschuld bleibt auch in derartigen Sachverhalten erhalten, bedenkt man die Anbindung von Umsatz- und Vorsteuer an dieselbe Person und die Saldierung von Umsatzsteuer und Vorsteuer bei ihr.

Das **Reverse-Charge-Verfahren** gilt gem. § 13b Abs. 8 UStG auch, wenn der Leistungsempfänger der **Kleinunternehmerregelung** gem. § 19 UStG oder der **Durchschnittsbesteuerung** nach § 24 UStG unterfällt. Auch er muss also die auf ihn übergegangene Umsatzsteuer anmelden und abführen. Dies ist verständlich, da letztlich die Umsatzsteuer aus dem Umsatz des leistenden Unternehmers betroffen ist, die nichts mit der Kleinunternehmereigenschaft des Empfängers zu tun hat. § 13b Abs. 5 Satz 9 UStG regelt den umgekehrten Fall, in dem eine Erhebung der Steuer entfällt!

## 2.2 Aufbau des § 13b UStG

Der **Anwendungsbereich** der Umkehr der Steuerschuld gliedert sich in Fälle des § 13b Abs. 1 UStG und in eine abschließende Aufzählung in § 13b Abs. 2 UStG. § 13b Abs. 1 UStG geht auf eine einheitliche EU-weite Regelung zurück (Art. 196 i.V.m. Art. 44 MwStSystRL) und ist in sämtlichen Mitgliedstaaten harmonisiert. § 13b Abs. 2 UStG enthält dagegen die jedenfalls in Deutschland und teilweise auch vergleichbar in anderen Staaten geltenden Regelungen. Solche Regelungen müssen vor ihrer nationalen Einführung gemäß Art. 199, 199a, 395 MwStSystRL immer erst auf EU-Ebene genehmigt werden. Die bisherige Entwicklung verdeutlicht, dass sich der Anwendungsbereich der Steuerschuldumkehr von Jahr zu Jahr ausdehnt.

§ 13b Abs. 1 und Abs. 2 UStG unterscheiden sich in den Voraussetzungen und darin, wann die Umsatzsteuer entsteht.

### Beispiel:

Der inländische Unternehmer U erbringt am 12.01.21 eine Leistung für das Unternehmen des F, die nach § 3a Abs. 2 UStG in Frankreich steuerpflichtig ist. Wie muss er die Rechnung erstellen?

### Lösung:

Aus französischer Sicht ist U ein EU-ausländischer Unternehmer. Weil der Anwendungsbereich des § 13b Abs. 1 UStG europaweit eingeführt wurde (Art. 44 MwStSystRL), gilt verlässlich die Steuerumkehr auch in Frankreich. Weil F Steuerschuldner in Frankreich ist, stellt U bis zum 15.02.21 eine Nettorechnung aus, in der er beide USt-Identifikationsnummern aufführt und auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinweist, § 14a Abs. 1 UStG.

Das Reverse-Charge-Verfahren gilt gem. 13b Abs. 5 Satz 6 UStG auch dann, wenn der Unternehmer eine der genannten Leistungen im **außerunternehmerischen Bereich** bezieht.