

Julia Bader / Gabi Meissner / Julia Daubenmerkl  
Matthias Groschupp / Filiz Susar / Aleksandra Wisnioch

# UMSATZSTEUERRECHT VISUALISIERT

Das deutsche Umsatzsteuerrecht  
in Übersichten

5. Auflage

Rödl & Partner

SCHÄFFER  
POESCHEL

# myBook+

## Ihr Portal für alle Online-Materialien zum Buch!

Arbeitshilfen, die über ein normales Buch hinaus eine digitale Dimension eröffnen. Je nach Thema Vorlagen, Informationsgrafiken, Tutorials, Videos oder speziell entwickelte Rechner – das bietet Ihnen die Plattform myBook+. Hier:

### Aktualisierungsservice zum Wachstumschancengesetz

Den Aktualisierungsservice finden Sie online im Browser – geräteunabhängig und ohne Download!

---

### Und so einfach geht's:

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

**Wir wünschen Ihnen viel Spaß mit myBook+!**





SCHÄFFER  

---

POESCHEL



Julia Bader / Gabi Meissner / Julia Daubenmerkl / Matthias Groschupp / Filiz Susar / Aleksandra Wisnioch

# Umsatzsteuerrecht visualisiert

Das deutsche Umsatzsteuerrecht in Übersichten

5. Auflage

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

---

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

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

---

Print: ISBN 978-3-7910-5974-7 Bestell-Nr. 20256-0005

ePDF: ISBN 978-3-7910-5975-4 Bestell-Nr. 20256-0154

Julia Bader / Gabi Meissner / Julia Daubenmerkl / Matthias Groschupp /

Filiz Susar / Aleksandra Wisnioch

Umsatzsteuerrecht visualisiert

5. Auflage, März 2024

© 2024 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH

[www.schaeffer-poeschel.de](http://www.schaeffer-poeschel.de)

[service@schaeffer-poeschel.de](mailto:service@schaeffer-poeschel.de)

Produktmanagement: Rudolf Steinleitner

Lektorat: Claudia Lange

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

Schäffer-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

»Noch immer sagt ein Bild mehr als tausend Worte« – daher hat sich das Autorenteam entschieden, das vorliegende Werk mit Rechtsstand 01.01.2024 erneut zu überarbeiten. Neben der Berücksichtigung aktueller Entwicklungen aus Gesetzgebung, Finanzverwaltung und Rechtsprechung wurden insbesondere die Neuregelungen zur Abmilderung der Energiekrise und Stärkung der deutschen Wirtschaft aufgenommen sowie ein Ausblick auf die ViDA-Initiative der EU gegeben.

Gemäß dem konzeptionellen Ansatz dieses Buches werden die umsatzsteuerlichen Zusammenhänge überwiegend in Form von Schaubildern dargestellt. Sie sind als Ergänzung zur aktuellen Fachliteratur und als Repetitorium der in Lehre und Praxis relevanten Umsatzsteuerthemen gedacht. Das interdisziplinäre Autorenteam hat versucht, möglichst allen Interessen gerecht zu werden: Lehre und Ausbildung wurden ebenso berücksichtigt wie Erfahrungen aus der umsatzsteuerlichen Beratungspraxis verschiedener Kanzleien und aus Steuerabteilungen von Unternehmen. Damit richtet sich das Werk gleichermaßen an Studierende und Auszubildende im Steuerbereich wie auch an langjährige Praktiker in der Beratung oder in Unternehmen. Verantwortlich für die Praxis zeichnet ein Team aus Fachleuten, die alle bereits langjährig auf die umsatzsteuerliche Beratung spezialisiert sind. Die Lehre wird durch Frau Prof. Dr. Gabi Meissner, Professorin an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen in Ludwigsburg, vertreten.

Die Abfolge der Themen und Kapitel orientiert sich am Aufbau des deutschen Umsatzsteuergesetzes. Nach einleitenden Grafiken zum Aufbau

des europäischen Mehrwertsteuersystems folgen Darstellungen zur Steuerbarkeit, zu den wichtigsten Steuerbefreiungsvorschriften, zur Bemessungsgrundlage, zu den Steuersätzen und zur Steuerentstehung. Auch die Themen Steuerschuldnerschaft, Rechnungen, Vorsteuerabzug und Besteuerungsverfahren werden in Schaubildern aufgearbeitet. Abschließend finden sich Illustrationen zu umsatzsteuerlichen Spezialregelungen für bestimmte Umsätze.

Dem Themenkomplex der grenzüberschreitenden Liefersachverhalte wurde aufgrund der immensen praktischen Bedeutung ein eigenes Kapitel gewidmet. Darin finden sich Grafiken zu Fragen, die unmittelbar mit innergemeinschaftlichen Lieferungen oder Ausfuhrlieferungen zusammenhängen. Zudem wird der immer wichtiger werdende Bereich des »E-Commerce« in einem eigenen Kapitel dargestellt.

Wir, die Autor:innen, hoffen, mit dieser 5. Auflage eine hilfreiche Ergänzung für das Verständnis der Umsatzsteuer zusammengestellt zu haben. Verbesserungsvorschläge und Ergänzungswünsche sind uns gerne jederzeit willkommen.

Stuttgart, im Februar 2024

Julia Bader, Steuerberaterin  
Prof. Dr. Gabi Meissner  
Julia Daubenmerkl, Steuerberaterin  
Matthias Groschupp, Steuerberater  
Filiz Susar, Steuerassistentin  
Aleksandra Wisnioch, Rechtsanwältin





# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	5	Umsatzsteuerliches Ausland (Drittland) .....	57
Abkürzungsverzeichnis .....	11	Entgelt .....	58
<b>1 Einleitung .....</b>	<b>17</b>	Schadenersatz .....	59
Prinzip der Umsatzsteuer .....	22	Geschäftsveräußerung im Ganzen .....	60
Einbindung des Mehrwertsteuersystems in das Recht der europäischen Gemeinschaft .....	23	Unentgeltliche Wertabgabe .....	63
Rechtsgrundlagen des Umsatzsteuerrechts .....	24	<b>3 Ort der Lieferung und sonstigen Leistung .....</b>	<b>67</b>
Prinzip des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs .....	25	Umsatzsteuerlicher Ort der Lieferung .....	69
Prinzip des innergemeinschaftlichen Dienstleistungsverkehrs .....	26	Umsatzsteuerlicher Ort der sonstigen Leistung – Prüfungsschema ..	72
Prüfung eines umsatzsteuerrechtlichen Sachverhalts (Regelbesteuerung) .....	27	Dienstleistungen an Unternehmer und Nichtunternehmer .....	74
Checkliste zur Prüfung umsatzsteuerlicher Sachverhalte in Klausur und Praxis .....	28	Grundstücksleistungen (§ 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG) .....	75
<b>2 Steuerbarkeit .....</b>	<b>31</b>	Vermietung von Beförderungsmitteln (§ 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG) .....	77
Lieferungen und sonstige Leistungen .....	34	Kulturelle, künstlerische u.ä. Leistungen (§ 3a Abs. 3 Nr. 3a UStG) ..	79
Gutscheine .....	37	Restaurationsleistungen (§ 3a Abs. 3 Nr. 3b UStG) .....	80
Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung .....	41	Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen (§ 3a Abs. 3 Nr. 3c UStG) .....	81
Unternehmereigenschaft .....	44	Leistungen an Nichtunternehmer im Drittland (§ 3a Abs. 4 UStG) ...	82
Umsatzsteuerliche Betriebsstätte .....	47	TRFE-Leistungen an Nichtunternehmer (§ 3a Abs. 5 UStG) .....	83
Umsatzsteuerliche Organschaft .....	48	Beförderungsleistungen (§ 3b UStG) .....	84
Juristische Personen des öffentlichen Rechts (§ 2b UStG) .....	54	Werklieferung/Werkleistung (§ 3 Abs. 4 und Abs. 10 UStG) .....	85
Umsatzsteuerliches Inland .....	55	Kommissionsgeschäft (§ 3 Abs. 3 und Abs. 11 UStG) .....	86
Umsatzsteuerliches Ausland (übriges Gemeinschaftsgebiet) .....	56	Plattformbetreiber .....	89
		Einschaltung eines Plattformbetreibers in die Erbringung einer sonstigen Leistung .....	90
		Leistungskettenfiktion nach § 3 Abs. 11a UStG – Satz 1 .....	91

Vermittlungsleistungen (§ 3a Abs. 2 und Abs. 3 Nr. 4 UStG) .....	92	Ersatzbemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 4 UStG) .....	126
Tausch und tauschähnlicher Umsatz (§ 3 Abs. 12 UStG) .....	93	Mindestbemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 5 UStG) .....	127
Gutscheine (§ 3 Abs. 13–15 UStG) .....	95	Exkurs: Bemessungsgrundlage bei privater Kfz-Nutzung eines unternehmerischen Fahrzeugs .....	129
<b>4 Die wichtigsten Steuerbefreiungsvorschriften .....</b>	<b>97</b>	Änderung der Bemessungsgrundlage (§ 17 UStG) .....	130
Prinzip der Steuerbefreiungen nach § 4 UStG .....	98	<b>6 Steuersätze .....</b>	<b>133</b>
Steuerbefreiung für Ausfuhr und innergemeinschaftliche Lieferung (§ 4 Nr. 1 UStG) .....	99	Regelsteuersatz, ermäßigter Steuersatz und Nullsteuersatz (§ 12 UStG) .....	135
Grenzüberschreitende Beförderung (§ 4 Nr. 3 UStG) .....	100	Anwendungsbereich des ermäßigten Steuersatzes .....	136
Vermittlungsleistungen (§ 4 Nr. 5 UStG) .....	102	Temporäre Steuersatzsenkung auf Lieferung von Gas und Wärme ..	138
Bestimmte Finanzumsätze (§ 4 Nr. 8 UStG) .....	103	Anwendungsbereich des Nullsteuersatzes .....	140
Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG) .....	104	Anwendung des Steuersatzes bei mehreren Leistungen .....	142
Versicherungsumsätze (§ 4 Nr. 10 und 11 UStG) .....	105	<b>7 Entstehung der Steuer .....</b>	<b>145</b>
Vermietungs- und Verpachtungsumsätze (§ 4 Nr. 12 UStG) .....	106	Besteuerung nach vereinbarten Entgelten .....	147
Heilberufliche Leistungen (§ 4 Nr. 14 UStG) .....	108	Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten .....	148
Bildungsleistungen (§ 4 Nr. 21 UStG) .....	110	Steuerentstehung bei Teilleistungen oder Anzahlungen .....	149
Lieferung von bestimmten Gegenständen (§ 4 Nr. 28 UStG) .....	111	Übersicht über die einzelnen Tatbestände .....	150
Option (§ 9 UStG) .....	112	<b>8 Schuldner der Umsatzsteuer .....</b>	<b>153</b>
<b>5 Das Entgelt .....</b>	<b>115</b>	Steuerschuldner nach § 13a UStG .....	155
Leistung und Gegenleistung .....	117	Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 13b UStG) .....	157
Fehlende Gegenleistung .....	119	Entstehung der Steuerschuld gem. § 13b UStG .....	169
Schenkung .....	120	Im Ausland ansässiger Unternehmer – Definition (§ 13b Abs. 7 UStG) .....	170
Zuschüsse .....	122		
Bemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 1 UStG) .....	123		
Bemessungsgrundlage bei Tausch und tauschähnlichem Umsatz ..	124		
Bemessungsgrundlage bei Kommissionsgeschäften .....	125		

<b>9</b>	<b>Rechnungen</b> .....	<b>173</b>	Abziehbarkeit von Umsatzsteuer i.S.d. § 13b UStG .....	206
	Pflichtangaben auf Rechnungen über steuerpflichtige Leistungen		Abzugsfähigkeit der Umsatzsteuer (§ 15 Abs. 2 und Abs. 3 UStG) ...	207
	(§ 14 Abs. 4 UStG i.V.m. § 31 UStDV) .....	176	Vorsteueraufteilung .....	209
	Angaben auf Rechnungen über steuerfreie Leistungen .....	178	Vorsteuerberichtigung (§ 15a UStG) .....	213
	Elektronische Rechnung und sonstige Rechnungen in einem		Versagung des Vorsteuerabzugs .....	216
	elektronischen Format (§ 14 Abs. 3 UStG-neu) .....	179		
	Weitere Entwicklung der elektronischen Rechnungsstellung		<b>11</b>	<b>Regelungen für besondere Umsätze</b> .....
	in Deutschland .....	182		<b>217</b>
	Elektronische Rechnungen in VAT in the Digital Age (ViDA) .....	183		Besteuerung von Kleinunternehmern (§ 19 UStG) .....
	Kleinbetragsrechnungen (§ 33 UStDV) .....	184		Besteuerung von Land- und Forstwirten (§ 24 UStG) .....
	Fahrausweise als Rechnungen (§ 34 UStDV) .....	185		Besteuerung von Reiseleistungen (§ 25 UStG) .....
	Gutschriften (§ 14 Abs. 2 Satz 2 UStG) .....	186		Besteuerung von Gebrauchtwaren- und Antiquitätenhändlern
	Rechnungen an Unternehmer in anderen EU-Staaten .....	188		(§ 25a UStG) .....
	Rechnungsangaben bei innergemeinschaftlichen Lieferungen		<b>12</b>	<b>Grenzüberschreitende Sachverhalte</b> .....
	(§ 14a Abs. 3 UStG) .....	189		<b>231</b>
	Rechnungsangaben bei Leistungen im Rahmen		<b>12.1</b>	Lieferungen mit Drittlandsbezug .....
	des Reverse-Charge-Verfahrens (§ 14a Abs. 5 UStG) .....	190		231
	Rechnungsangaben bei innergemeinschaftlichen			Ausfuhrlieferungen und die notwendigen Nachweise .....
	Dreiecksgeschäften (§ 25b Abs. 2 UStG) .....	191		233
	Bedeutung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (§ 27a UStG)	192		Ausfuhr im persönlichen Reisegepäck .....
	Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis (§ 14c UStG) .....	195		237
	Rechnungsberichtigung § 31 Abs. 5 UStD V .....	197		Lohnveredelung an Gegenständen der Ausfuhr
				und die notwendigen Nachweise .....
<b>10</b>	<b>Vorsteuerabzug</b> .....	<b>199</b>		238
	Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer			Einfuhr von Gegenständen (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG) .....
	in der Unternehmerkette .....	201		242
	Prüfungsschema zum Vorsteuerabzug .....	202		Steuerbefreiungen bei der Einfuhr (§ 5 UStG) .....
	Abziehbarkeit in Rechnung gestellter Umsatzsteuer .....	204		244
				Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer (§ 11 UStG) ...
				245
				Abzug von Einfuhrumsatzsteuer (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 UStG) .....
				246
				Lieferung aus dem Drittland .....
				247
			<b>12.2</b>	Lieferungen im Binnenmarkt .....
				252
				Lieferungen im Binnenmarkt .....
				253
				Inneregemeinschaftliche Lieferungen .....
				254
				Lieferung neuer Fahrzeuge (§ 1b UStG) .....
				262

Inneregemeinschaftlicher Erwerb (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG) .....	264	Ausnahme nach § 3 Abs. 11a UStG – Satz 2 .....	305
Lieferung aus einem anderen EU-Land (§ 3d UStG) .....	268	Elektronische Dienstleistungen .....	306
Steuerbefreiung beim inneregemeinschaftlicher Erwerb von Gegenständen (§ 4b UStG) .....	269	Deklaration über den One-Stop-Shop .....	307
Abzug von Steuern für den inneregemeinschaftlichen Erwerb (§ 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG) .....	270	<b>13 Besteuerungsverfahren und Meldungen .....</b>	<b>309</b>
Inneregemeinschaftliches Verbringen (§ 6a Abs. 2 i.V.m. § 3 Abs. 1a UStG) .....	271	Umsatzsteuervoranmeldung .....	312
Konsignationslagerregelung (§ 6b UStG) .....	273	Umsatzsteuerjahreserklärung .....	314
Keine Konsignationslagerregelung .....	275	Dauerfristverlängerung und Sondervorauszahlung .....	316
Sonderfälle .....	276	Zusammenfassende Meldung (§ 18a UStG) .....	317
Reihengeschäft (§ 3 Abs. 6a) .....	277	Zusammenfassende Meldung .....	318
Dreiecksgeschäft (§ 25b UStG) .....	285	Intrastat-Meldung .....	319
Inneregemeinschaftlicher Fernverkauf (§ 3c Abs. 1 UStG) .....	288	One-Stop-Shop (OSS) .....	321
Fernverkauf mit aus dem Drittlandsgebiet über einen anderen Mitgliedstaat eingeführten Gegenständen (§ 3c Abs. 2 UStG) .....	290	Vorsteuer-Vergütungsverfahren .....	325
Fernverkauf aus dem Drittland bis 150 € (§ 3c Abs. 3 Satz 1 UStG) ..	292	Registrierungspflicht ausländischer Unternehmer in Deutschland .	328
12.3 E-Commerce .....	294	Fiskalvertreter (§§ 22a bis 22e UStG) .....	330
Entwicklung der Strategie für einen digitalen Binnenmarkt		Umsatzsteuer-Sonderprüfung und Umsatzsteuer-Nachschau .....	332
in Europa .....	298	Mögliche Strafen und Bußgelder bei der Umsatzsteuer .....	333
Sonderformen des Kommissionsgeschäfts .....	299	Tax Compliance – Internes Kontrollsystem zur Vermeidung von Risiken .....	334
Lieferkettenfiktion nach § 3 Abs. 3a UStG – Satz 1 .....	300	Haftung für Betreiber elektronischer Schnittstellen .....	335
Lieferkettenfiktion nach § 3 Abs. 3a UStG – Satz 2 .....	301	Glossar .....	337
Definitionen zum E-Commerce .....	302	Stichwortverzeichnis .....	345
Leistungskettenfiktion nach § 3 Abs. 11a UStG – Satz 1 .....	304	Die Autor:innen .....	353

# Abkürzungsverzeichnis

a. A.	anderer Ansicht, anderer Auffassung	B2B	business to business (Leistung eines Unternehmers an einen anderen Unternehmer)
a. a. O.	am angegebenen Ort	B2C	business to consumer (Leistung eines Unternehmers an einen Privatkunden)
ABl. EG	Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften	BAB	Betriebsabrechnungsbogen
Abs.	Absatz	BayLfSt	Bayerisches Landesamt für Steuern
Abschn.	Abschnitt (USt-Anwendungserlass)	BB	Betriebsberater (Zeitschrift)
abzgl.	abzüglich	Bd.	Band
a. E.	am Ende	BFH	Bundesfinanzhof
AE AO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung	BFHE	Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Bundesfinanzhofs
a. F.	alte Fassung	BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
AG	Aktiengesellschaft	BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
AHK	Anschaffungs- oder Herstellungskosten	BGBI	Bundesgesetzblatt
AK	Anschaffungskosten	BGH	Bundesgerichtshof
Alt.	Alternative	BHKW	Blockheizkraftwerk
a. M.	anderer Meinung	BMF	Bundesministerium der Finanzen
Anh.	Anhang	BMG	Bemessungsgrundlage
Anm.	Anmerkung	BR	Bundesrat
AO	Abgabenordnung	BStBl	Bundessteuerblatt
a. o.	außerordentlich/e/er	BT	Bundestag
Art.	Artikel	BT-Drs.	Bundestagsdrucksache
ATLAS	Automatisiertes Tarif- und Lokales Zollabwicklungssystem	Buchst.	Buchstabe
Aufl.	Auflage		
AV	Anlagevermögen		

BVerfG	Bundesverfassungsgericht	EuGH	Europäischer Gerichtshof
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts	EUSt	Einfuhrumsatzsteuer
bzgl.	bezüglich	e. V.	eingetragener Verein
BZSt	Bundeszentralamt für Steuern	evtl.	eventuell
bzw.	beziehungsweise	EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)	EZB	Europäische Zentralbank
DBA	Abkommen zur Vermeidung der Doppel- besteuerung	f., ff.	folgende, fortfolgende
ders.	derselbe	F.	Fach
d. h.	das heißt	FA	Finanzamt
Drucks.	Drucksache	FG	Finanzgericht
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)	FGO	Finanzgerichtsordnung
DVO	Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15.03.2011	FinVerw	Finanzverwaltung
ECS/AES	Export Control System/Automated Export System	FS	Festschrift
EDIFACT	Electronic Data Interchange for Administration, Commerce and Transport (dt.: Elektronischer Datenaustausch für Verwaltung, Handel und Transport)	GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte	gem.	gemäß
einschl.	einschließlich	GewSt	Gewerbesteuer
EK	Eigenkapital	GewStG	Gewerbesteuergesetz
E-Rechnung	Elektronische Rechnung	Gf	Geschäftsführer
Erl.	Erlass	GG	Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland
ESt	Einkommensteuer	ggf.	gegebenenfalls
EStG	Einkommensteuergesetz	ggü.	gegenüber
EU	Europäische Union	GiG	Geschäftsveräußerung im Ganzen
		gl. A.	gleicher Ansicht, gleicher Auffassung
		GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
		GmbH & Co. KG	Kommanditgesellschaft mit einer GmbH als persönlich haftendem Gesellschafter
		GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

grds.	grundsätzlich	JStG	Jahressteuergesetz
GrESt	Grunderwerbsteuer	JPdöR	Juristische Person des öffentlichen Rechts
GrS	Großer Senat des BFH	KapESt	Kapitalertragsteuer
GWG	geringwertige Wirtschaftsgüter	KapGes	Kapitalgesellschaft
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung	Kfz	Kraftfahrzeug
H	Hinweis	KG	Kommanditgesellschaft
h.A.	herrschende Ansicht, herrschende Auffassung	Kj.	Kalenderjahr
HGB	Handelsgesetzbuch	KSt	Körperschaftsteuer
h. M.	herrschende Meinung	KStG	Körperschaftsteuergesetz
Hrsg.	Herausgeber	kWp	Kilowatt (peak)
HS	Halbsatz	Kz.	Kennziffer (in der Umsatzsteuer-Erklärung)
i. d. F.	in der Fassung	lfd.	laufend
i. d. R.	in der Regel	LSt	Lohnsteuer
i. e. S.	im engeren Sinne	LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
i. g.	innergemeinschaftlich	lt.	laut
i. H. d.	in Höhe der/des	MaStR	Marktstammdatenregister
i. H. v.	in Höhe von	m. a. W.	mit anderen Worten
IKS	Innerbetriebliches Kontrollsystem	max.	maximal
inkl.	inklusive	m. E.	meines Erachtens
insbes.	insbesondere	mind.	mindestens
InsO	Insolvenzordnung	Mio.	Millionen
IOSS	Import-One-Stop-Shop	MRN	Master Reference Number
i. R. d.	im Rahmen der/des	m. w. H.	mit weiteren Hinweisen
i. R. v.	im Rahmen von	m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
i. S. d.	im Sinne der/des	MwSt	Mehrwertsteuer
i. S. v.	im Sinne von		
i. V. m.	in Verbindung mit		



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

v.a.	vor allem	Wj.	Wirtschaftsjahr
Vfg.	Verfügung	z. B.	zum Beispiel
vgl.	vergleiche	Ziff.	Ziffer
ViDA	VAT in the Digital Age	ZM	Zusammenfassende Meldung
VO	Verordnung	z. T.	zum Teil
VSt	Vorsteuer	zzgl.	zuzüglich
VZ	Veranlagungszeitraum / Voranmeldungszeitraum		
WG	Wirtschaftsgut		



# 1 Einleitung

Die Umsatzsteuer ist mit 250,8 Mio. € vor der Lohnsteuer mit 218,4 Mio. € die ertragsstärkste Steuerart (Quelle: BMF: Steuerspirale Schätzung für 2021).

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

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

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

Die Umsatzsteuer gehört nicht zu den betrieblichen Kosten und mindert nicht den Ertrag des Unternehmers; sie wird prozentual vom Entgelt berechnet und bildet zusammen mit diesem den Preis, den der Leis-

tungsempfänger zu entrichten hat. Wirtschaftlich gesehen belastet die Umsatzsteuer letztlich den Endverbraucher, da der Unternehmer – so er regelbesteuert – sie aus der Eingangsleistung als Vorsteuer geltend machen kann und damit »neutralisiert«.

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

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

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

Daher präsentierte die EU-Kommission am 07.04.2016 einen Aktionsplan (»Auf dem Weg zu einem **einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum**: Zeit für Reformen«) zur Umgestaltung des aktuellen hin zu einem endgültigen, den o.g. Schwächen Rechnung tragenden System. Dieses baut auf dem Bestimmungsland- und nicht wie bisher auf dem

Ursprungslandprinzip auf. Im Rahmen eines Follow-up vom 04.10.2017 schlug sie vor, den systemischen Wechsel in zwei Schritten durchzuführen, um einen reibungslosen Übergang sowohl für die Steuerpflichtigen als auch die Steuerverwaltungen zu gewährleisten: Der **erste Schritt** sah die erneute Besteuerung grenzüberschreitender Lieferungen und die Gründung einer einzigen Anlaufstelle (One-Stop-Shop) für innergemeinschaftliche B2B-Lieferungen vor: Der Lieferant berechnet dem Erwerber die im Bestimmungsland anfallende Umsatzsteuer und führt diese an die »einzige Anlaufstelle« (in Deutschland das BZSt) in seinem Sitzstaat ab. Das derzeitige System der Steuerbefreiung im Herkunfts- und der Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland sollte langfristig nur noch für sog. zertifizierte Steuerpflichtige (Certified Tax Payer, CTP) gelten.

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

Zunächst arbeiteten die Mitgliedstaaten an der Umsetzung des ersten Schritts, der in zwei Stufen erfolgte:

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

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

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

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

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

Mit Blick auf die weitere Zukunft sollten letztlich nicht nur die Warenlieferungen, sondern auch die Dienstleistungen in das endgültige Mehrwertsteuersystem einbezogen werden. Ausgehend davon, dass der

oben dargestellte Maßnahmenkatalog im Jahr 2022 in Kraft trat, sollte nach einer Anlaufphase frühestens nach fünf Jahren (2027) die Umsetzung dieses nächsten Schritts der Integration der Dienstleistungen realisiert werden.

In **Deutschland** erfolgte die Umsetzung der Quick fixes mit dem *Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften* (JStG 2019).

Quasi parallel zu den aufgezeigten Entwicklungen für den »konservativen« Waren- und Geschäftsverkehr begegnete die Europäische Kommission mit dem sog. »Mehrwertsteuer-Paket für den elektronischen Handel« der explosionsartigen Zunahme des elektronischen Geschäftsverkehrs, insbesondere des sog. E-Commerce und den damit verbundenen Geschäftsmodellen. Ziel war es unter anderem, durch eine Vereinheitlichung mehrwertsteuerlicher Pflichten gleiche Wettbewerbsbedingungen für Unternehmen zu schaffen, die hauptsächlich online grenzüberschreitende Lieferungen und Dienstleistungen an Endkunden erbringen. Überdies sollte auch insoweit das Prinzip der Besteuerung im Bestimmungsland erreicht werden. Die Umsetzung des Gesetzgebungsvorhabens erfolgte auch hier in zwei Stufen.

Bereits im Jahr 2015 traten erste Maßnahmen in Bezug auf Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie auf elektronischem Wege an Endkunden erbrachte Dienstleistungen in Kraft. Hierbei wurde der sog. »Mini-One-Stop-Shop« (MOSS oder auch Kleine

einzige Anlaufstelle – KEA) als neues, besonderes Besteuerungsverfahren eingeführt.

Der zweite Teil der Maßnahmen wurde als sog. »Mehrwertsteuer-Digitalpaket« umgesetzt und galt ab dem 01.01.2019 bzw. 01.07.2021. Mit ihm wurden die Vereinfachungen auf Fernverkäufe sowie auf jede Art von grenzüberschreitenden Dienstleistungen an Endkunden innerhalb der EU ausgeweitet. Neben neuen gesetzestechnischen Regeln wurden der MOSS zum sog. One-Stop-Shop (OSS bzw. OSS-Verfahren) erweitert und mit dem sog. Import-One-Stop-Shop (IOSS bzw. IOSS-Verfahren) ein weiteres besonderes Besteuerungsverfahren eingeführt. In Deutschland wurde es insbesondere durch das Jahressteuergesetz 2020 in nationales Recht umgesetzt.

An diesen Entwicklungen setzt nunmehr die sog. ViDa-Initiative<sup>1</sup> (»VAT in the Digital Age«) der EU-Kommission an. Denn, so liest es sich in den Gründen und Zielen zum Legislativpaket, nach dem ersten Jahr der Anwendung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets seien einige Punkte ermittelt worden, die einer weiteren Klärung bedürften. Überdies hätten im Rahmen von Eurofisc die Betrugsbekämpfungsexperten angegeben, vor großen Herausforderungen zu stehen, wenn es darum ginge, das Risiko der Nichtzahlung der Mehrwertsteuer zu erkennen und die Einhaltung der Vorschriften durch die Unternehmen zeitnah zu kontrollieren, weil die Plattform, die als fiktiver Dienstleistungserbringer fungiere,

---

1 Vorschlag für eine Verordnung – COM(2022)703 und Vorschlag für eine DurchführungsVO – COM(2022)704 vgl. [https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/13186-Mehrwertsteuer-im-digitalen-Zeitalter\\_de](https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/13186-Mehrwertsteuer-im-digitalen-Zeitalter_de)

keine granularen Daten speichere und mitteile, sondern aggregierte Informationen über alle zugrunde liegenden Verkäufer, die ihre Plattform nutzten, übermittelten. Auch müssten die Steuerbehörden beim Abgleich der Informationen über die erbrachten Dienstleistungen und die damit verbundenen Zahlungen auf der Grundlage der im zentralen elektronischen Zahlungsinformationssystem verfügbaren Daten (Zahlungsdaten beziehen sich auf einzelne Zahlungsempfänger = Verkäufer) wissen, welche Steuerpflichtigen die Zahlung tatsächlich erhalten werden. Dies sei insbesondere dann schwierig, wenn die Regelung des fiktiven Dienstleistungserbringers Anwendung fände. Aus den beiden oben genannten Gründen sei es erforderlich, dass die Plattformen der Steuerbehörde des Mitgliedstaats der Identifizierung die Identifikationsdaten des zugrunde liegenden Dienstleistungserbringers übermittelten. Gleichzeitig werde eine neue OSS-Vereinfachungsregelung eingeführt, um die Meldung von unternehmensinternen Verbringungen von Gegenständen in einen anderen Mitgliedstaat zu ermöglichen. Auch hierzu erhalte der vorliegende Vorschlag detaillierte Bestimmungen. Schließlich sehe der Vorschlag zur Änderung der Mehrwertsteuerrichtlinie vor, dass die Nutzung des IOSS für Marktplätze verbindlich vorgeschrieben werde. Insoweit, so die Folgerung der EU-Kommission ergebe sich ein zwingender Anpassungsbedarf des vorhandenen Regelungswerks.

Mit diesen Ausführungen ist der Charakter des aktuellen Modernisierungsvorhabens der MwSt-SystRL umrissen; es bezieht sich sowohl auf materiellrechtliche als auch auf verfahrensrechtliche Änderungen. Konkret gliedert sich das Maßnahmenpaket in mehrere »Säulen«:

Zum einen soll die Einführung einer digitalen Meldung für innergemeinschaftliche Umsätze in Echtzeit erfolgen, die die Zusammenfassende Meldung ab 2028 ersetzen soll. Grundlage dafür sollen elektronische Rechnungen (sog. e-Invoicing) sein. Demzufolge wird es den Mitgliedstaaten erlaubt, die elektronische Rechnungsstellung als verpflichtenden Standard ab 2024 einzuführen.

Überdies sollen Plattformbetreiber in den Bereichen Personenbeförderung und Kurzzeitvermietung von Unterkünften ab 2025 unter bestimmten Umständen dazu verpflichtet werden, die Mehrwertsteuer zu erheben und an die Steuerbehörden abzuführen (Leistungskettenfiktion vergleichbar § 3 Abs. 11a UStG).

Weiter beabsichtigt die EU-Kommission, die Registrierung für Mehrwertsteuerzwecke für Unternehmen mit Kunden in anderen Mitgliedstaaten ab 2025 zu vereinfachen. So sollen sich die Unternehmen nur einmal für die gesamte EU registrieren müssen und es soll möglich sein, die Mehrwertsteuerpflichten über ein einziges Online-Portal in nur einer Sprache zu erfüllen.

Die im Rahmen der ViDA-Initiative vorgeschlagenen Maßnahmen befinden sich derzeit im Konsultationsverfahren und sollen letztlich bis 2028 vollständig umgesetzt sein.

Auf nationaler Ebene wird aktuell die Umsetzung der e-Rechnung in Deutschland durch das sog. Wachstumschancengesetz konkretisiert. In ihm ist die verpflichtende Verwendung der e-Rechnung für in Deutsch-

land steuerbare Umsätze zwischen in Deutschland ansässigen Unternehmen ab 01.01.2025 vorgesehen. Der Rat der Europäischen Union ermöglichte mit seinem Durchführungsbeschluss (EU) 2023/1551 vom 25.07.2023 (ABl. vom 27.07.2023, L 188/42) Deutschland die Einführung einer solchen nationalen e-Rechnungspflicht.

Für die Autorengruppe des vorliegenden Werks stellt sich damit die Herausforderung der Umsetzung der noch in Planung befindlichen gesetzgeberischen Maßnahmen: das Wachstumschancengesetz (JStG 2023) wird direkt in den Übersichten berücksichtigt. Geplanten Änderungen werden wir mit entsprechenden Hinweisen in Form von Fußnoten begegnen.

Überdies haben wir bereits in der vergangenen 4. Ausgabe den Rege-  
lungsmechanismen in Bezug auf den E-commerce mit einem gesonder-

ten Kapitel (12.3) Rechnung getragen. Auch in diesem Kontext werden wir mit Hinweisen Bezug auf ähnlich gelagerte »Grundsachverhalte« nehmen, um die seitens des Gesetzgebers gewählten Mechanismen zu verdeutlichen.

Auf diese Weise hoffen wir, im Rahmen dieses Kompendiums auf die dynamischen Änderungsprozesse des Mehrwertsteuerrechts angemessen reagieren zu können.

Das folgende erste Kapitel widmet sich – als thematischer Einstieg – dem System der Mehrwertsteuer und ihrer Einbindung in das Recht der europäischen Gemeinschaft. Es stellt die Rechtsgrundlagen und ihr Zusammenwirken dar sowie die Prinzipien des innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehrs. Abschließend folgt ein Prüfungsschema samt Checkliste für die umsatzsteuerliche Fallbearbeitung.



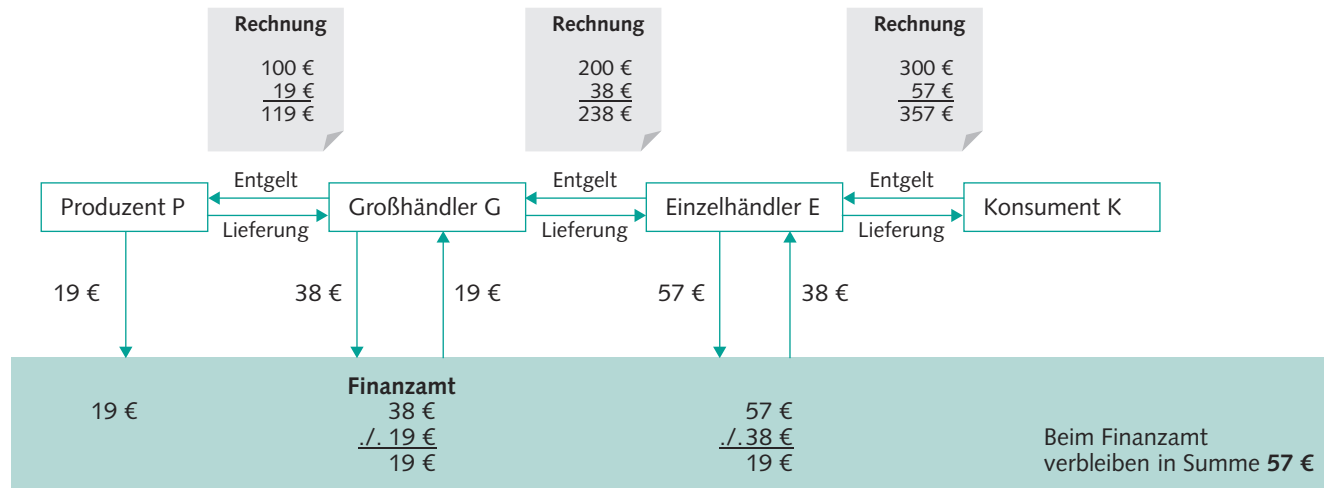
## Prinzip der Umsatzsteuer

### Allphasennetto-Umsatzsteuersystem mit Vorsteuerabzug

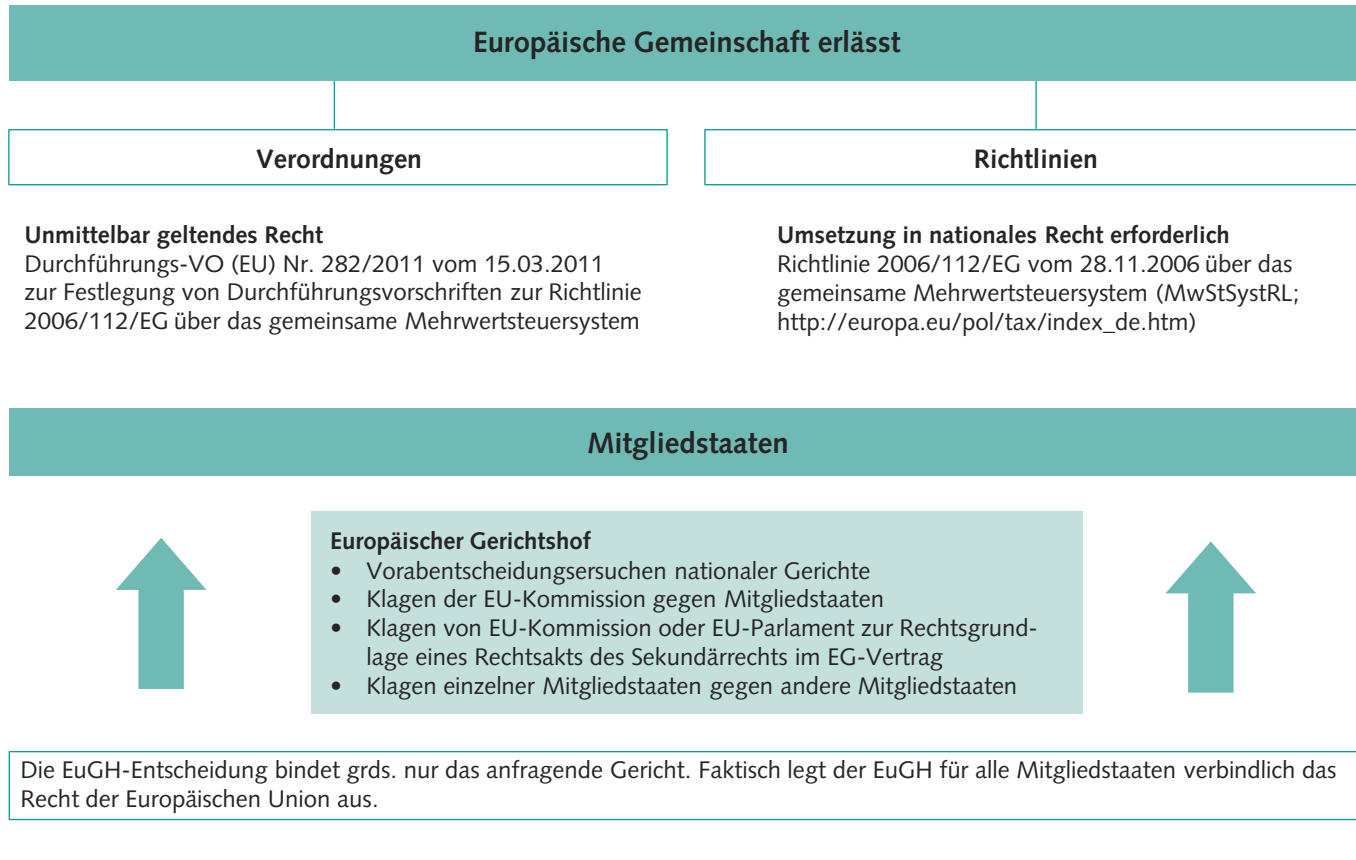
Über den Vorsteuerabzug erreicht die Allphasen-Nettoumsatzsteuer, dass in der Regel jede Wirtschaftsstufe nur die von ihr geschaffene Wertschöpfung – den »Mehrwert« – besteuern muss. In der Unternehmernetzwerk wirkt sich die Umsatzsteuer üblicherweise neutral aus, wirtschaftlich getragen wird sie vom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

#### Beispiel

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



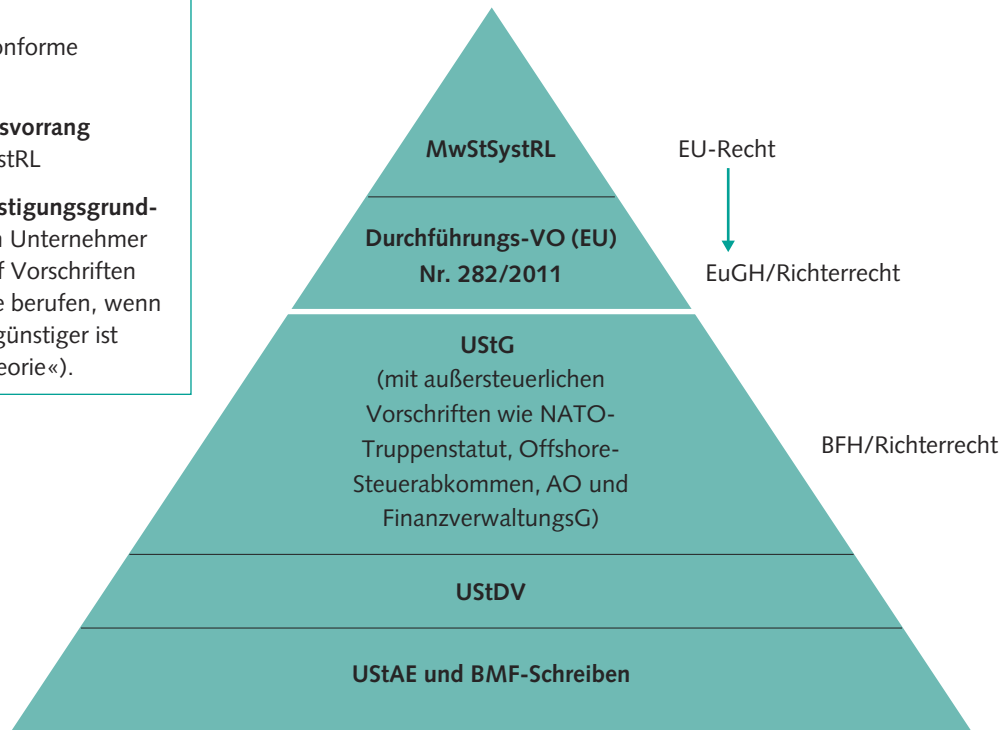
# Einbindung des Mehrwertsteuersystems in das Recht der europäischen Gemeinschaft



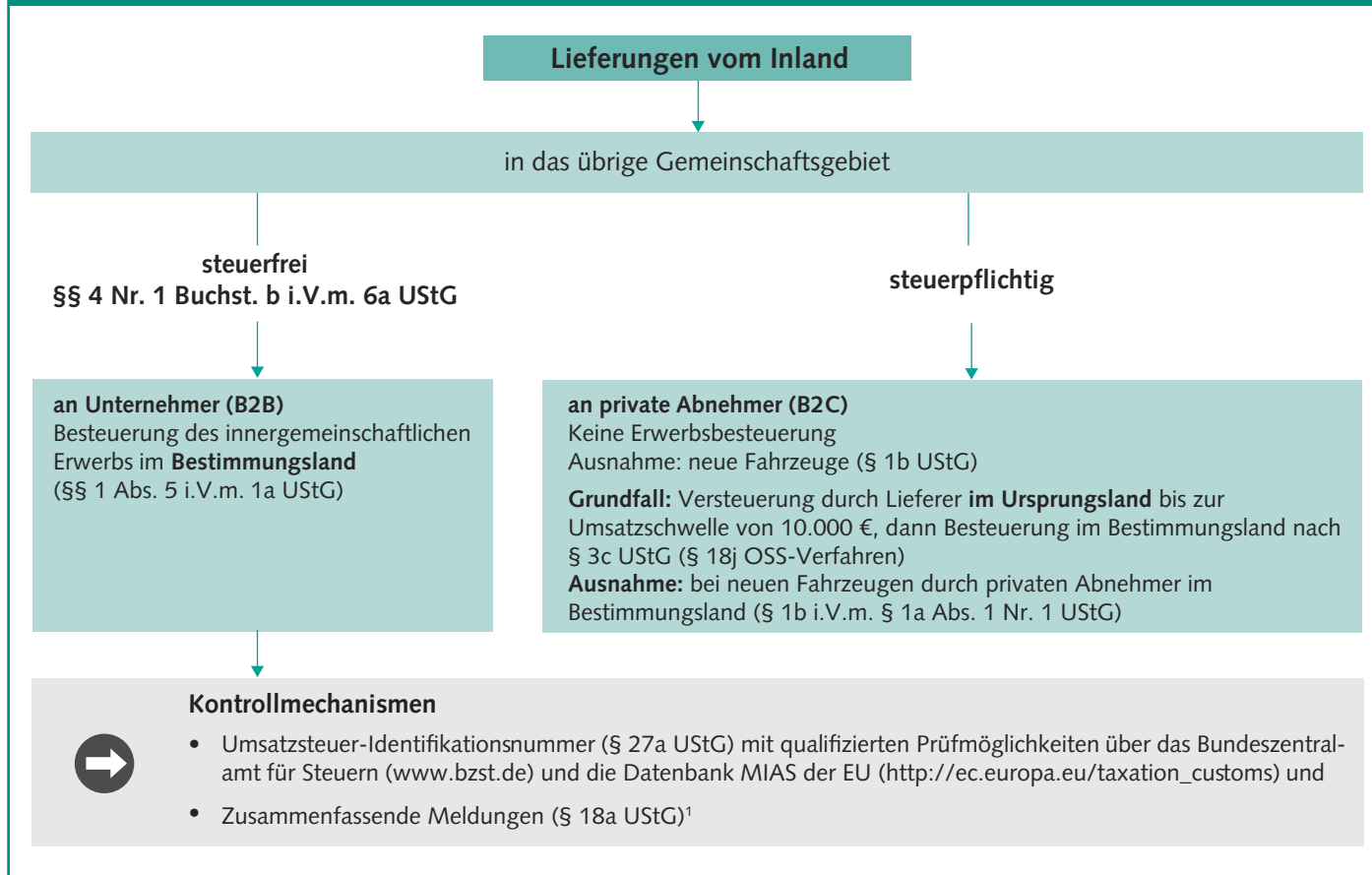
# Rechtsgrundlagen des Umsatzsteuerrechts

## Grundsätze:

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

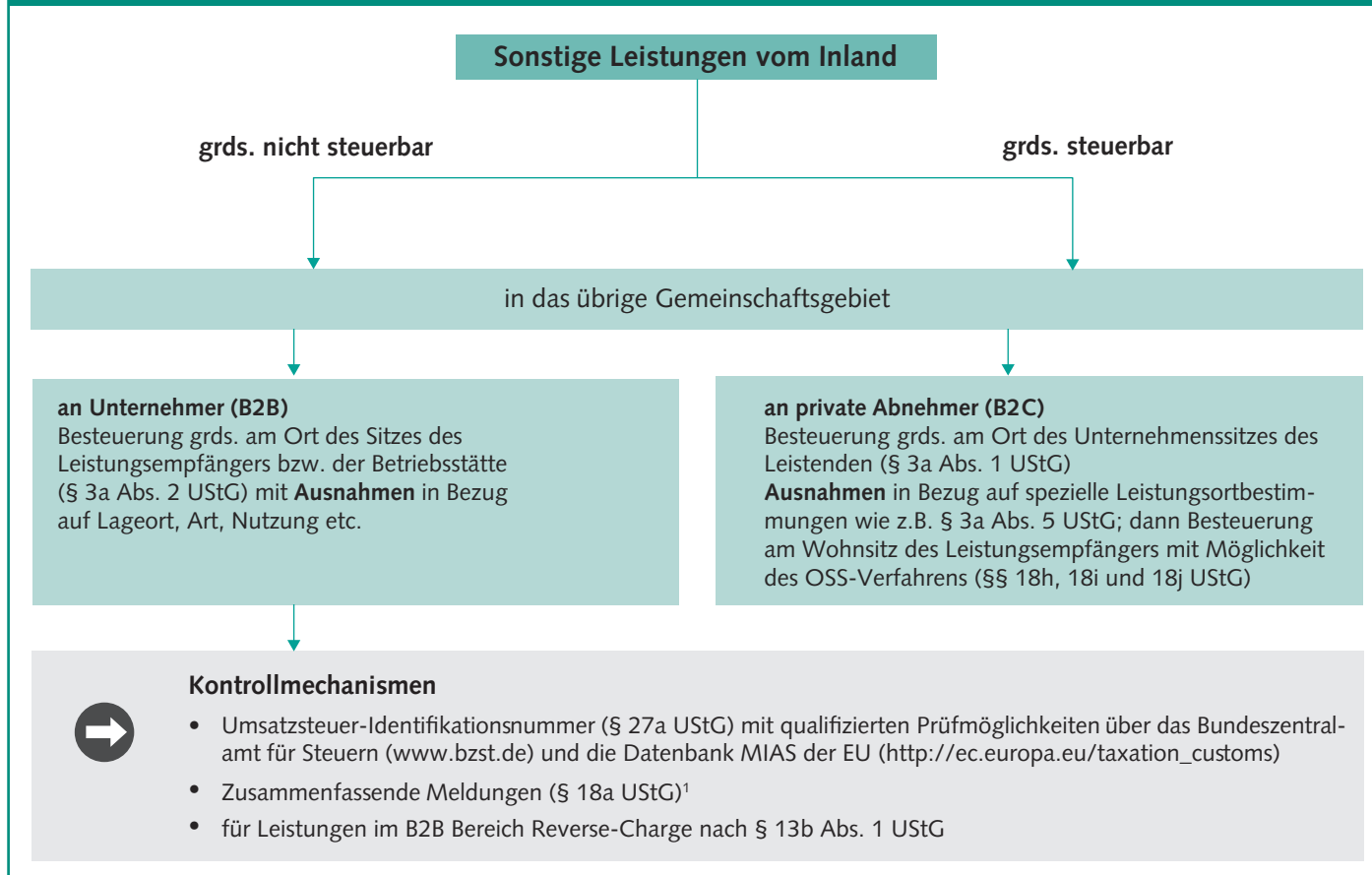


# Prinzip des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs



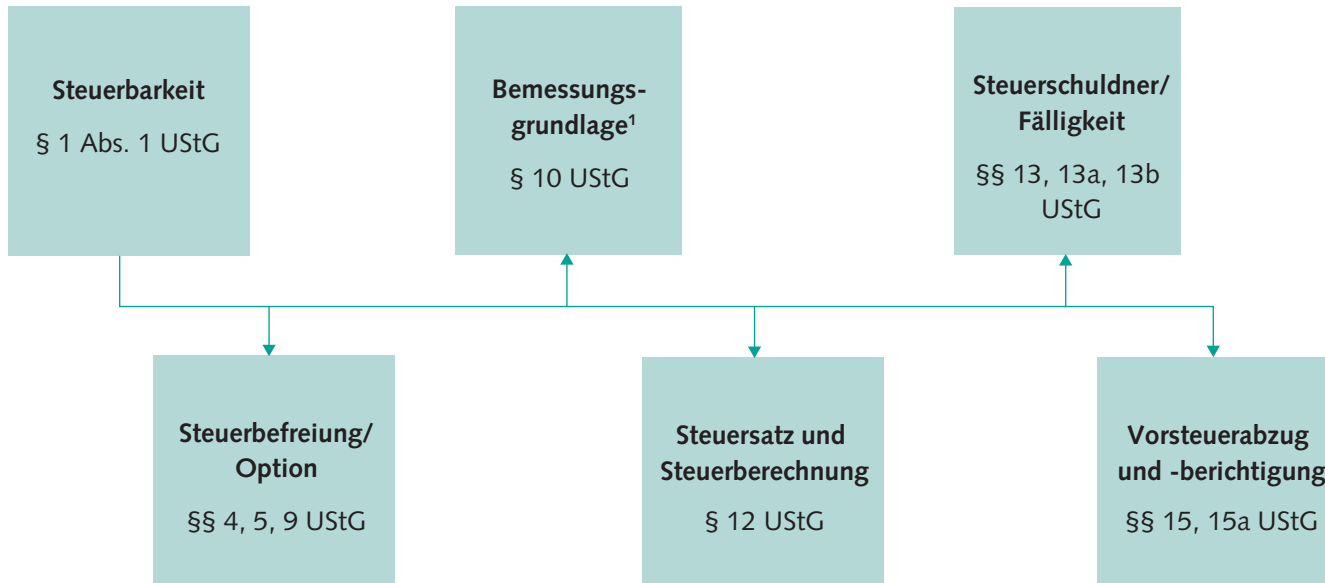
<sup>1</sup> ViDa-Initiative: Einführung einer digitalen Meldung für innergemeinschaftliche Umsätze in Echtzeit als Ersatz für die ZM (geplant ab 2028)

# Prinzip des innergemeinschaftlichen Dienstleistungsverkehrs



<sup>1</sup> ViDa-Initiative: Einführung einer digitalen Meldung für innergemeinschaftliche Umsätze in Echtzeit als Ersatz für die ZM (geplant ab 2028)

## Prüfung eines umsatzsteuerrechtlichen Sachverhalts (Regelbesteuerung)



<sup>1</sup> Aufgrund der Definition des Entgelts: Überlegungen zur Steuerschuldnerschaft als dritter Prüfungsschritt

## Checkliste zur Prüfung umsatzsteuerlicher Sachverhalte in Klausur und Praxis



### Allgemeine Angaben

1	Unternehmer (Bruchteilsgemeinschaft, Organschaft)	§ 2 Abs. 1, S. 1 und S. 3 UStG
2	Unternehmen (Einheitsbegriff)	§ 2 Abs. 1, S. 2 UStG
3	Art der Umsatzbesteuerung	§§ 16, 20 UStG
4	Berechtigung zum VSt-Abzug/Art der Ausgangsumsätze	§§ 15, 4 UStG
5	Besteuerungszeitraum/Abgabe VA	§ 18 UStG
6	Spezielle Besteuerungsverfahren	§§ 19, 24, 25, 25a UStG

### Ausgangsumsätze

7	Umsatzart	(Werk-)Lieferung (§ 3 Abs. 1 und Abs. 4 UStG) oder sonstige Leistung (§ 3 Abs. 9 UStG) bzw. Ersatztatbestände (§ 3 Abs. 1b und 9a UStG)
8	Rahmen des Unternehmens	Grund-, Neben- oder Hilfsgeschäft
9	Leistungsaustausch/Entgelt	Abgrenzung zum echten Schadensersatz, echten Zuschuss, Innenumsatz bzw. Schenkung
10	Ort der Leistung	§§ 3, 3a–3g UStG, § 25 Abs. 1 UStG
11	Steuerbarkeit	§ 1 Abs. 1 UStG/Ausnahme: Geschäftsveräußerung § 1 Abs. 1a UStG

## Checkliste zur Prüfung umsatzsteuerlicher Sachverhalte in Klausur und Praxis



### Ausgangsumsätze

12	Steuerpflicht	§ 4 UStG (Meldung in ZM nach § 18a UStG?) <sup>1</sup>
13	Steuerschuldner	§§ 13a und 13b UStG (Meldung in ZM nach § 18a UStG?) <sup>1</sup>
14	BMG	§ 10 UStG
15	Steuersatz	§ 12 UStG
16	Berechnung der USt	
17	Entstehung	§§ 13, 13b UStG

### Eingangsumsätze

18	Reverse-Charge-Verfahren	§ 13b UStG/i.g. Erwerb nach § 1 Abs. 1 Nr. 5, Abs. 1a UStG
19	Rechnung	§§ 14, 14a UStG
20	Vorsteuerabzug	abziehbar (§ 15 Abs. 1 UStG), abzugsfähig (§ 15 Abs. 1a, 1b und 2 UStG)
21	Berechnung des VSt-Betrags	ggf. Aufteilung § 15 Abs. 4 UStG
22	Änderung der Bemessungsgrundlage	§ 17 UStG
23	Berichtigung der Vorsteuer	§ 15a UStG

<sup>1</sup> ViDa-Initiative: Einführung einer digitalen Meldung für innergemeinschaftliche Umsätze in Echtzeit als Ersatz für die ZM (geplant ab 2028)





## 2 Steuerbarkeit

Anders als die Ertragsteuern knüpft das Umsatzsteuerrecht nicht an eine territoriale Ansässigkeit des leistenden Unternehmers oder des Leistungsempfängers in Deutschland an. Die umsatzsteuerlichen Rechtsfolgen treten oft unabhängig davon ein, ob der Unternehmer in Deutschland ansässig ist, eine Niederlassung oder Repräsentanz betreibt oder vor Ort tätig ist. Besteuert wird vielmehr der einzelne Umsatz, also der Verbrauch im Inland.

Ein Vorgang unterliegt nur dann der deutschen Umsatzsteuer, wenn er »steuerbar« ist. Die Steuerbarkeit ist somit Grundvoraussetzung und erster Prüfungsschritt bei jeder umsatzsteuerlichen Beurteilung und daher in § 1 UStG geregelt. Steuerbar sind danach, jeweils unter bestimmten Voraussetzungen, Lieferungen und sonstige Leistungen, die Einfuhr und der innergemeinschaftliche Erwerb von Gegenständen.

**Lieferungen und sonstige Leistungen** sind steuerbar, wenn sie von einem Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens im Inland gegen Entgelt ausgeführt werden (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG). Eine Lieferung liegt vor, wenn die Verfügungsmacht an einem Gegenstand verschafft wird. Dies beinhaltet den von den Beteiligten endgültig gewollten Übergang von wirtschaftlicher Substanz, Wert und Ertrag eines Gegenstands, so dass es dem Abnehmer möglich ist, mit dem Gegenstand nach Belieben zu verfahren. Sonstige Leistungen sind alle Leistungen, die keine Lieferungen sind, z. B. Dienstleistungen, Vermietungen und Verpachtun-

gen, Darlehensgewährung, Einräumung von Rechten, Reiseleistungen, Übertragung immaterieller Wirtschaftsgüter wie z. B. ein Firmenwert. Auch die Vergabe eines **Gutscheins** über den Erwerb eines bestimmten Gegenstandes bzw. einer bestimmten Leistung kann unter bestimmten Voraussetzungen eine Lieferung oder sonstige Leistung darstellen und der Umsatzsteuer unterliegen.

Lieferungen oder sonstige Leistungen unterliegen nur dann der Umsatzsteuer, wenn sie von einem **Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens** erbracht worden sind. Unternehmer ist jedes Wirtschaftsgebilde, das selbständig und nachhaltig eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit mit Einnahmeerzielungsabsicht ausführt. Leistender Unternehmer ist in der Regel derjenige, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen im eigenen Namen ausführt, was sich üblicherweise aus den vertraglichen Vereinbarungen ergibt. Zum Unternehmen gehören sämtliche Betriebe oder Tätigkeiten eines Unternehmers, jeder Unternehmer kann also nur ein Unternehmen haben. Eine Leistung wird im Rahmen dieses Unternehmens erbracht, wenn sie aus dem unternehmerischen und nicht aus dem privaten Bereich des Unternehmers erfolgt.

Unter bestimmten Voraussetzungen können auch mehrere Wirtschaftsbeteiligte als ein Unternehmen angesehen werden. Sie bilden dann unter der Führung eines Organträgers eine umsatzsteuerliche **Organschaft**. Die umsatzsteuerliche Organschaft entsteht ohne weiteres

Zutun, wenn die Voraussetzungen der finanziellen, wirtschaftlichen und organisatorischen Eingliederung vorliegen. Das deutsche Umsatzsteuergesetz sieht derzeit kein Antrags- oder Bestätigungsverfahren für die Organschaft vor. Auch wenn das deutsche Modell durch den EuGH in seinen Urteilen vom 01.12.2022 (Rs. C-141/20 und Rs. C-269/20) im Grundsatz bestätigt wurde, können sich durch weitere anhängige Verfahren in Zukunft Änderungen ergeben.

Für jede Lieferung und sonstige Leistung muss ein umsatzsteuerlicher Leistungsort bestimmt werden (siehe Kapitel III). Nur wenn dieser Ort im **Inland** liegt, unterliegt der Umsatz den Vorschriften des deutschen Umsatzsteuergesetzes. Das umsatzsteuerliche Inland umfasst gem. § 1 Abs. 2 UStG das Hoheitsgebiet der Bundesrepublik Deutschland mit Ausnahme der Freihäfen Bremerhaven und Cuxhaven.

Umsatzsteuer entsteht nur dann, wenn die Lieferung oder sonstige Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches gegen **Entgelt** stattfindet. Das Entgelt muss nicht zwingend in Geld bestehen. Möglich ist auch eine Gegenleistung in Form einer Lieferung oder sonstigen Leistung, was zu einem Tausch bzw. tauschähnlichen Umsatz führt. Für die Annahme eines Leistungsaustauschs müssen Leistung und Gegenleistung in einem wechselseitigen Zusammenhang stehen. Für einige Fälle von unentgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen (z. B. Schenkung, Spende) wird für Zwecke der Umsatzsteuer ein Leistungsaustausch unterstellt, um einen un versteuerten Endverbrauch zu vermeiden. Diese sog. unentgeltlichen Wertabgaben müssen vom leistenden Unternehmer wie entgeltliche Leistungen der Umsatzsteuer unterworfen werden.

Fehlt ein Leistungsaustausch, wie z. B. im Falle eines echten Schadenersatzes, fällt keine Umsatzsteuer an. **Schadenersatz** wird nicht geleistet, weil der Leistende eine Lieferung oder sonstige Leistung erhalten hat, sondern weil er nach Gesetz oder Vertrag für den Schaden und seine Folgen einzustehen hat.

Ebenfalls steuerbar ist die **Einfuhr** von Gegenständen in das Inland oder in die österreichischen Gebieten Jungholz und Mittelberg. Die Umsatzsteuer auf Einfuhren wird als Einfuhrumsatzsteuer bezeichnet und von der Zollverwaltung erhoben (siehe Kapitel 12).

Auch der grenzüberschreitende Erwerb von Gegenständen aus anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union unterliegt der deutschen Umsatzsteuer, wenn der Leistungsort im Inland liegt und die Lieferung gegen Entgelt erfolgt. Ein steuerbarer **inneregemeinschaftlicher Erwerb** setzt voraus, dass die Gegenstände bei der Lieferung aus dem Gebiet eines EU-Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen EU-Mitgliedstaates gelangen. Lässt ein Unternehmer Gegenstände zu seiner eigenen Verfügung aus dem Gebiet eines EU-Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen EU-Mitgliedstaates transportieren, kann unter bestimmten Voraussetzungen ein steuerbares innergemeinschaftliches Verbringen vorliegen (siehe Kapitel 12).

Die Veräußerung eines gesamten Unternehmens oder Teilbetriebs (**Geschäftsveräußerung im Ganzen**) gilt aus Vereinfachungsgründen als nicht umsatzsteuerbar. Damit soll vermieden werden, dass für die vielen Gegenstände und sonstigen Leistungen, die im Rahmen eines

Betriebsübergangs auf den Käufer übertragen werden, jeweils eigene umsatzsteuerliche Beurteilungen vorgenommen werden müssen. Eine Geschäftsveräußerung liegt vor, wenn die wesentlichen Grundlagen

eines Unternehmens oder eines gesondert geführten Betriebs übertragen werden. Entscheidend ist, dass der Erwerber den übernommenen Betrieb fortführen kann und dies auch tut.