Grundlagen des deutschen Umsatzsteuerrechts

13 Steuertatbestände und Besteuerungsgrundlagen im Überblick

Entscheidungsmatrix zur Prüfung in Grundfällen

13.1 Grundtatbestand: Leistungsaustausch

Der umsatzsteuerliche Grundtatbestand ergibt sich aus **§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG**. Danach unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Checkliste

Der Grundtatbestand hat danach **5 Merkmale**:

1. Lieferungen oder sonstige Leistungen
   (§ 3 Abs. 1 UStG, § 3 Abs. 9 UStG) ➲ Kapitel 17
2. Unternehmer
   (§ 2 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2, Abs. 3 UStG) ➲ Kapitel 14.1
3. im Rahmen seines Unternehmens
   (§ 2 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 Nr. 2 UStG) ➲ Kapitel 14.2
4. gegen Entgelt
   (= im Leistungsaustausch, § 10 UStG) ➲ Kapitel 68
5. im Inland
   (§ 1 Abs. 2 UStG) ➲ Kapitel 21 ff. (Lieferungen) und 40 ff. (sonstige Leistungen)

Es muss ein **Leistungsaustausch** stattfinden. Der Leistende und der Leistungsempfänger dürfen nicht identisch sein. Leistungsaustausch ist das Erbringen einer Leistung an einen Anderen um der Gegenleistung willen.

Kein Leistungsaustausch und damit auch kein steuerbarer Umsatz liegt demnach vor, wenn es an einer Gegenleistung fehlt, wie z. B beim **echten Zuschuss**. Von einem solchen ist auszugehen, wenn Zahlungen nicht an bestimmte Umsätze an-

knüpfen, sondern unabhängig von einer bestimmten Leistung gewährt werden[76]. Gleiches gilt bei der Leistung von **Schadensersatz**. Die Zahlung erfolgt hier nicht aufgrund einer gewollten Lieferung oder sonstigen Leistung, sondern wegen gesetzlicher oder vertraglicher Verpflichtung zum Schadensersatz[77].

Aktuell

Die Zivilrechtsprechung lehnt eine Umsatzsteuer auf „Zahlungen am Ende von Leasing" (z. B. beim Minderwertausgleich) auch weiterhin ab!
➲ www.umsatzsteuerpraxis.de > Aktualisierungen > Kapitel 3

13.2 Sondertatbestände

Neben dem Grundtatbestand sieht das UStG Sondertatbestände vor:

- **unentgeltliche Wertabgaben (§ 3 Abs. 1b, Abs. 9a UStG):** Das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 hat die Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgaben ab dem 1.4.1999 neu geregelt. Bis zu diesem Zeitpunkt sprach man von „Eigenverbrauch" (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 a. F. UStG), Arbeitnehmerverbrauch (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchst. b a. F. UStG) und Gesellschafterverbrauch (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 a. F. UStG). Ausführungen und insbesondere Urteile zur damaligen Rechtslage können i. d. R. auf die neuen Vorschriften entsprechend angewandt werden (➲ Kapitel 18) – mit 2 Ausnahmen:
  - Die Bestimmung des Leistungsorts richtet sich nach dem neuen § 3f UStG (➲ Kapitel 42.1 und 43.1).
  - Nach der Rechtsprechung des EuGH können die Steuerbefreiungen für Lieferungen und Leistungen nicht einfach analog auf die unentgeltlichen Wertabgaben übertragen werden (➲ Kapitel 16.5).
- **Einfuhr von Gegenständen aus dem Drittlandsgebiet in das Inland (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG):** Die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer wird vom Zoll vorgenommen. Bemessungsgrundlage ist der Zollwert, der nach zollrechtlichen Vorschriften (Zollkodex und Zollkodex-DV) zu bestimmen ist (§ 11 Abs. 1 UStG).
- **Innergemeinschaftlicher Erwerb von Gegenständen im Inland gegen Entgelt (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 i. V. m. § 1a UStG):** Ein innergemeinschaftlicher Erwerb liegt

[76] Vgl. Abschnitt 10.2 UStAE (bis 31.10.2010: Abschnitt 150 UStR 2008).
[77] Vgl. Abschnitt 1.3 UStAE (bis 31.10.2010: Abschnitt 3 UStR 2008).

– vereinfacht – vor, wenn ein Unternehmer, eine juristische Person (des öffentlichen Rechts oder des privaten Rechts) oder – bei neuen Fahrzeugen – jede Privatperson einen Gegenstand gegen Entgelt im EG-Ausland von einem dortigen Unternehmer erwirbt und der Gegenstand in Erfüllung des Kaufvertrages in das Inland gelangt.

- **Innergemeinschaftliches Verbringen (§ 3 Abs. 1a UStG):** Innergemeinschaftliches Verbringen gilt als Lieferung gegen Entgelt. Innergemeinschaftliches Verbringen liegt vor, wenn ein Unternehmer einen Gegenstand, der seinem Unternehmen zugeordnet ist, aus dem Inland in das übrige EG-Gebiet bringt. Vorübergehende Verwendungen im EG-Ausland sind hiervon ausgenommen. Der Begriff der vorübergehenden Verwendung ist grundsätzlich nach zollrechtlichen Vorschriften auszulegen.
- **Lieferung von Neufahrzeugen von Nichtunternehmern vom Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet (§ 2a UStG):** Der Nichtunternehmer wird nur für diese Lieferung wie ein Unternehmer behandelt (➲ Kapitel 38).

Dieses Buch ...

... richtet sich an den Praktiker in Unternehmen und Beratung und fokussiert daher den Grundtatbestand. Die Sondertatbestände werden – mit Ausnahme der unentgeltlichen Wertabgaben und der Lieferung von Neufahrzeugen – daher nur am Rande gestreift, wenn es dem Gesamtverständnis dienlich ist.

13.3 Entscheidungsmatrix: Die Prüfung der Ausgangs- und Eingangsumsätze in den Grundfällen

1. Prüfung der Ausgangsseite (... des „eigentlichen" Umsatzes)

1.1 Steuerbarkeit (Grundtatbestand, § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG)

- Unternehmer (§ 2 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2, Abs. 3 UStG)
- im Rahmen seines Unternehmens (§ 2 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 Nr. 2 UStG)
- gegen Entgelt (= im Leistungsaustausch, § 10 UStG)
- **im Inland*** (§ 1 Abs. 2 UStG)

1.2 Steuerpflicht (§§ 4, 4b ff. UStG)

1.3 Bemessungsgrundlage (§ 10 UStG)

1.4 Steuersatz (§ 12 UStG)

- Prüfung der Voraussetzungen für die Anwendung eines speziellen Steuersatzes (§§ 12 Abs. 2, 24 UStG)
- falls kein spezieller Steuersatz anzuwenden ist: Anwendung des allgemeinen Steuersatzes (§ 12 Abs. 1 UStG)

2. Prüfung der Eingangsseite (des Vorsteuerabzugs)

2.1 Abzugsfähigkeit von Vorsteuerbeträgen (§ 15 Abs. 1 UStG)

Grundtatbestand: § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG

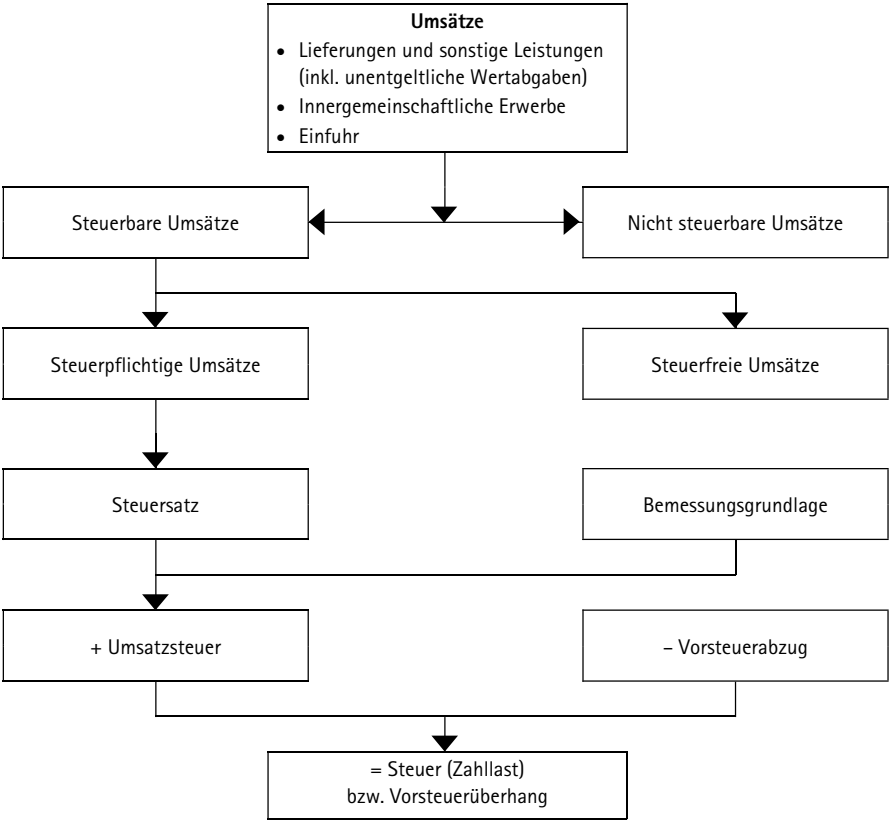
- Leistungsbezug für das Unternehmen
- von einem anderen Unternehmer
- Vorsteuer in Rechnungen (§ 14 UStG) ausgewiesen

2.2 Abziehbarkeit (§ 15 Abs. 1a – 4 UStG)

Inwieweit entfallen die Vorsteuerbeträge auf Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen?

2.3 Berichtigung des Vorsteuerabzugs (§ 15a UStG)

Beratungskonsequenzen

1. Die Zuweisung eines (einzigen) Leistungsortes zu jedem Umsatz **wirkt de facto wie ein DBA**!
2. Die **Bedeutung der Prüfung des Leistungsorts** wird in der Praxis häufig unterschätzt ➲ **Fallstudie** in Kapitel 79 (= „Echtfall"!).
3. Der Praktiker sollte sich daher verinnerlichen, dass der Leistungsort dort ist, wo das Gesetz ihn bestimmt, und **nicht dort, wo man meint, dass er sein müsste**!

13.4 Ablaufdiagramm: Die Prüfung der Umsatzsteuer