

STEUERLEHRGÄNGE
DR **BANNAS**

BERLINER SEMINAR 

FÜR STEUERRECHT, PRÜFUNGS- & TREUHANDWESEN

Steuerberaterexamen 2011

Umsatzsteuer

Lösungshinweise von

® RA, StB Johannes Rümelin, Waiblingen

Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2012

Teil II: Umsatzsteuer

Allgemeine Hinweise:

Erforderliche Belege und Aufzeichnungen sind vorhanden. Rechnungen enthalten, soweit aus dem Sachverhalt nichts Gegenteiliges hervorgeht die nach §§ 14, 14a UStG bzw. §§ 33, 34 UStDV erforderlichen Angaben. Die formellen Voraussetzungen des § 25b UStG sind gegebenenfalls erfüllt. Alle angesprochenen Unternehmer versteuern, soweit sich aus dem Sachverhalt nicht ausdrücklich etwas Gegenteiliges ergibt, ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG und nach vereinbarten Entgelten. Voranmeldungszeitraum ist der Kalendermonat. Soweit aus dem Sachverhalt nichts anderes ersichtlich ist, verwenden die Unternehmer im innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehr die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ihres Heimatlandes.

Die Kalenderjahre bis einschließlich 2010 sind bestandskräftig veranlagt. Die steuerliche Beurteilung war jeweils zutreffend.

Soweit aus dem Sachverhalt sich nicht ausdrücklich das Gegenteil ergibt, liegen alle angegebenen Orte im Inland.

Aufgabe:

Beurteilen Sie die angeführten Sachverhalte in ihrer umsatzsteuerlichen Auswirkung auf **Franz Ferstl und die Trachten Ferstl GmbH (GmbH) im Besteuerungszeitraum 2011**. Hierbei ist insbesondere auf die Umsatzart, die Steuerpflicht, die Bemessungsgrundlage für steuerpflichtige Umsätze und auf den Vorsteuerabzug einzugehen. Die Umsatzsteuer für steuerpflichtige Umsätze ist zu berechnen.

Wo es der Sachverhalt erlaubt, ist auch anzugeben, in welchem Voranmeldungszeitraum die Steuer entsteht bzw. zu berichtigen ist und die Vorsteuer abgezogen werden kann.

Gehen Sie auch kurz auf die Unternehmereigenschaft und den Umfang des Unternehmens von Franz Ferstl und der Trachten Ferstl GmbH ein.

Begründen Sie bitte Ihre Entscheidungen unter Angabe der gesetzlichen Bestimmungen.

Sachverhalt:

Franz Ferstl betreibt in Rosenheim ein alteingesessenes Trachtenfachgeschäft. Ferstl verkauft Trachten aller Art, historische und moderne, vom Dirndl bis zur Lederhose. Angegliedert ist eine eigene Schneiderei, in der der Großteil der Trachten gefertigt wird.

Das Geschäftshaus, das im Alleineigentum von Franz Ferstl steht, befindet sich in Rosenheim, Marktplatz 12.

1. Franz Ferstl hatte das traditionsreiche Trachtenfachgeschäft 1985 von seinem Vater übernommen und es im Laufe der Jahre zu einem führenden Unternehmen in seiner Branche ausgebaut. Zum 1. Januar 2011 gründete Ferstl die Trachten Ferstl GmbH mit Sitz in Rosenheim. Alleiniger Gesellschafter war Franz Ferstl, der auch - ausgestattet mit einem ordnungsgemäßen Arbeitsvertrag- zum alleinigen Geschäftsführer bestimmt wurde. In Zusammenhang mit der Gründung stellte der Notar der GmbH 2.000 € zuzüglich 19% USt 380 € am 20. Januar 2011 in Rechnung.

Franz Ferstl brachte sein bisheriges Einzelunternehmen mit allen Aktiven und Passiven, mit Ausnahme des Geschäftsgebäudes Marktplatz 12, ein.

Allerdings vermietete er die bisher vom Einzelunternehmen genutzten Räume für zunächst 15 Jahre mit Verlängerungsoption an die GmbH (siehe Tz. 2).

Nachdem seine Tochter Therese Ferstl das Geschäft von Grund auf gelernt hatte, übertrug Franz Ferstl ihr zum 1. August 2011 60% der Anteile an der GmbH. Darüber hinaus zog er sich als Geschäftsführer zurück. Alleinige Geschäftsführerin war ab 1. August 2011 Therese Ferstl. Der Notar berechnete Franz für die Beurkundung der Anteilsübertragung am 10. August 2011 1.000 € zuzüglich 19% USt 190 €.

2. Das Gebäude Marktplatz 12, das sich schon seit drei Generationen im Familienbesitz befindet, besteht aus vier Etagen mit jeweils 200 qm Nutzfläche.

Im Erdgeschoß befindet sich das Trachtengeschäft.

Im 1.OG sind die Schneiderei und die Büroräume untergebracht.

Ab 1. Januar 2011 sind EG und 1. OG für ortsübliche monatliche 6.000 € zuzüglich 19% USt 1.140 € an die GmbH vermietet.

Das 2. OG ist an den Steuerberater Emil Emsig vermietet. Die monatliche Miete beträgt 3.000 € zuzüglich 19% USt 570 €.

Im 3. OG befinden sich zwei gleich große Wohnungen (jeweils 100 qm), die beide für jeweils 1.200 € monatlich vermietet sind.

Zum 31. Mai 2011 gab Emsig seine Steuerkanzlei auf, um seinen wohlverdienten Ruhestand zu genießen. Seinen Mandantenstamm hatte er äußerst günstig an die Rosenheimer-Steuerberatungs-GmbH veräußert, die jedoch kein Interesse an den Räumlichkeiten hatte. Deshalb einigte sich Emsig mit Ferstl, die Räume weiterhin als

Wohnung zu nutzen. Die monatliche Miete betrug ab 1. Juni 2011 3.500 €. Da die Räume erst für die Wohnungsnutzung umgebaut werden mussten, begab sich Emsig in den Monaten Juni und Juli auf eine ausgedehnte Kreuzfahrt. Die mit der Renovierung beauftragten Handwerker stellten Ferstl nach Abnahme am 25. Juli 2011 am selben Tag insgesamt 30.000 € zuzüglich 19% USt 5.700 € in Rechnung. Zum 1. August 2011, nach Rückkehr von seiner Kreuzfahrt, bezog Emsig die neu renovierte Wohnung.

Bereits 2010 hatte Ferstl die Fassade des Gebäudes Marktplatz 12 renovieren lassen. Der beauftragte Maler Pinsel stellte Ferstl nach Abnahme am 31. Mai 2010 am 2. Juni 2010 10.000 € zuzüglich 19% USt 1.900 € in Rechnung. Da Pinsel in Verzug geraten war, überwies Ferstl am 4. Juni 2010 - wie vertraglich vereinbart - lediglich 11.400 € (Die Nutzung des Gebäudes in 2010 entsprach der Nutzung zu Beginn des Jahres 2011).

3. Laut Arbeitsvertrag steht der Geschäftsführerin Therese Ferstl ein Firmenwagen zu, den sie auch privat nutzen darf.

Den Pkw, BMW 520i, hatte Franz Ferstl nach den Wünschen seiner Tochter Therese beim örtlichen BMW-Händler bestellt. Der neue Pkw wurde am 1. Oktober 2011 direkt an die GmbH ausgeliefert, die ihn noch am selben Tag ihrer Geschäftsführerin zur Nutzung überließ. Die Rechnung vom selben Tag in Höhe von 50.000 € zuzüglich 19% USt 9.500 € ging Franz Ferstl am 4. Oktober 2011 zu und wurde von ihm umgehend beglichen.

Laut Vertrag mit Franz Ferstl zahlte die GmbH für die Pkw-Miete ab 1. Oktober 2011 ortsübliche 1.000 € zuzüglich 19% USt 190 € pro Monat. Außerdem wurde vereinbart, dass die GmbH für sämtliche laufenden Kosten aufzukommen habe.

Laut ordnungsgemäß geführtem Fahrtenbuch wurden mit dem Pkw im Jahr 2011 noch insgesamt 10.000 km zurückgelegt. Darin enthalten sind die Fahrten von Therese Ferstl von ihrer Wohnung in Prien am Chiemsee zu der 20 km entfernten Arbeitsstätte in Rosenheim, die Therese im Jahr 2011 an 55 Tagen zurücklegte, sowie 1.000 km sonstiger Privatfahrten. Die Fahrten sind gleichmäßig auf alle Monate verteilt.

An laufenden Kosten beglich die GmbH im Jahr 2011 folgende Beträge:

Benzin und Schmierstoffe	1.500 € zuzüglich 19% USt 285 €
Inspektionen	1.000 € zuzüglich 19% USt 190 €
Steuer u. Versicherung	800 €.

4. Anlässlich des 75 jährigen Firmenjubiläums veranstaltete die GmbH im Juli 2011 ein Preisausschreiben. Erster Preis war eine maßangefertigte Tracht im Wert von 2.000 € (Ladenverkaufspreis). Gewinner war John Hofer aus Chicago (USA), der gerade auf Besuch bei seinem in Rosenheim lebenden Großonkel weihe. John Hofer ließ sich eine Lederhose aus Hirschleder maß anfertigen. Das Material hierfür hatte die GmbH im April 2011 für 600 € zuzüglich 19% USt 76 € erworben. Der Lohnkostenanteil belief sich auf 1.000 €.

Da die Lederhose nicht rechtzeitig zu der Abreise von John Hofer fertig wurde, sandte die GmbH die fertige Lederhose im August per Post direkt nach Chicago (Versandkosten 60 €).

Den zweiten Preis ein 7-Gänge-Gourmet-Menü im Sterne-Restaurant Winkler in Aschau für zwei Personen - gewann Veronika Schickl aus Rosenheim. Nach einem für Veronika und ihrem Ehegatten unvergesslichen Abend im Restaurant Winkler erhielt die GmbH Tags darauf am 16. August 2011 die Rechnung des Restaurants in Höhe von 900 € zuzüglich 19% USt 171 €, die sie umgehend beglich.

5. Nachdem Franz Ferstl sich aus dem Geschäftsführung der GmbH zurückgezogen hatte, erfüllte er sich einen lang gehegten Traum und erwarb eine Segelyacht des italienischen Herstellers Vincente Vento aus Riva de Garda (Italien). Die Yacht (9m Länge) wurde von Vento am 12. August 2011 von Riva nach Prien am Chiemsee transportiert, wo Ferstl einen Liegeplatz hatte. Den Kaufpreis in Höhe von 60.000 € hatte Ferstl bereits am 30. Juli 2011 entrichtet. Bei seinen zahlreichen Ausfahrten in den Monaten August und September musste Ferstl sich jedoch eingestehen, dass die Yacht für seine Zwecke zu groß war. Er nahm deshalb das Angebot seines alten Geschäftsfreundes Sepp Moser aus Bregenz (Österreich) an, der ihm die Yacht für 50.000 € abkaufte. Sepp Moser veranlasste am 5. Oktober 2011 den Transport der Yacht von Prien zu seinem am österreichischen Ufer des Bodensees gelegenen Liegeplatz und überwies Tags darauf den Kaufpreis.
6. Da im Trachtengeschäft auch immer wieder österreichische Trachten nachgefragt wurden, ging schon Franz Ferstl eine Kooperation mit dem Trachtenfachgeschäft Achleitner aus Innsbruck (Österreich) ein. Am 25. Juni 2011 kamen die niederländischen Touristen Hanns und Antje van Bommel aus Amsterdam (Niederlande) in das Trachtengeschäft. Auf den ersten Blick hatte es den beiden der Tiroler Lodenmantel angetan. Leider war der Mantel weder für Antje noch für Hanns in der richtigen Größe verfügbar. Nachdem die GmbH sich dazu bereit erklärt hatte, für den Versand nach Amsterdam zu sorgen, bestellten die beiden je einen Mantel. Auf den Kaufpreis für beide Mäntel in Höhe von 2.000 € leisteten sie sofort eine Anzahlung in Höhe von 700 €. Auf Bitten der GmbH versandte Achleitner am 25. August 2011 die Mäntel direkt von Innsbruck nach Amsterdam. Die Restzahlung der van Bommels ging bei der GmbH am 31. August 2011 ein. Die Rechnung von Achleitner vom 2. September 2011 in Höhe von 1.700 € beglich die GmbH umgehend.

Lösungsvorschlag

Unternehmereigenschaft

A. Franz Ferstl

Σ=1

Franz Ferstl ist auch nach der Einbringung seines Einzelunternehmens in die zum 01.01.2011 gegründete Trachten Ferstl GmbH Unternehmer i.S.d. § 2 Abs. 1 Satz 1 und 3 UStG, da er mit der Vermietung des Gebäudes am Marktplatz 12 in Rosenheim (vgl. Tz. 2) und der Vermietung des BMW 520i (vgl. Tz. 3) nach wie vor eine nachhaltige berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt (vgl. § 2 Abs. 2 Nr. 1 UStG und Abschn. 2.1 Abs. 1 UStAE). Das Unternehmen umfasst die Vermietung des Gebäudes und die Vermietung des Fahrzeuges an die Trachten Ferstl GmbH. Bis zur Übertragung der 60%igen Beteiligung auf seine Tochter Teresa werden ihm als Organträger auch die Umsätze der Trachten Ferstl GmbH nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG zugerechnet. Die Tätigkeit als Geschäftsführer der Trachten Ferstl GmbH wird demgegenüber im Rahmen eines Anstellungsvertrages nicht selbstständig ausgeübt und gehört daher nicht zum Unternehmensumfang des Franz Ferstl.

1

B. Trachten Ferstl GmbH

Mit dem Verkauf von Trachten, Dirndl, Lederhosen und Mäntel aller Art, sei es moderne und historische mit angegliederten eigenen Schneiderei ist die GmbH Unternehmerin i.S.d. § 2 Abs. 1 Satz 1 und 3 UStG, da sie als unternehmerfähiges Umsatzsteuersubjekt (Abschn. 2.1 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 UStAE) eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt. Die Unternehmereigenschaft beginnt mit dem ersten nach außen erkennbaren, auf eine Unternehmertätigkeit gerichteten Tätigwerden, wenn die spätere Ausführung entgeltlicher Leistungen beabsichtigt ist (Verwendungsabsicht) und die Ernsthaftigkeit dieser Absicht durch objektive Merkmale nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wird (Abschn. 2.6 Abs. 1 UStAE). Die Unternehmereigenschaft der GmbH beginnt daher bereits mit Bezug der Leistung des Notars in Bezug auf die Abfassung des Gesellschaftsvertrages, also mit Beginn der Gründungshandlungen. Bis zum Abschluss des Gründungsvorgangs ist die (Vor-)GmbH daher ein eigenständiges Unternehmensgebilde und demzufolge ihrerseits zum Vorsteuerabzug berechtigt.

1

Mit Abschluss der Gründung bis zur Übertragung von 60% der Anteile an der Trachten Ferstl GmbH auf die Tochter Therese und dem Rückzug aus der Geschäftsleitung wird die Tätigkeit der GmbH aufgrund eines bestehenden Organschaftsverhältnisses im Hinblick auf § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG nicht selbstständig ausgeübt.

1

Mit dem Erwerb der 100%igen Beteiligung an der Trachten Ferstl GmbH wurde ein Organschaftsverhältnis zwischen Franz Ferstl als Organträger und der und der Trachten Ferstl GmbH als Organgesellschaft gem. § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG begründet, da GmbH als juristische Person des Privatrechts nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse

finanziell, wirtschaftlich und **organisatorisch** in das Unternehmen des Franz Ferstl (Organträger) **eingegliedert** ist. Unternehmer ist bis zum Zeitpunkt der Übertragung der 60%igen GmbH Anteile daher nur Franz Ferstl.

1. finanziellen Eingliederung

Unter der **finanziellen Eingliederung** ist im Hinblick auf **Abschn. 2.8 Abs. 5 UStAE** der Besitz der entscheidenden **Anteilmehrheit** an der Organgesellschaft (Trachten Ferstl GmbH) zu verstehen, die es ermöglicht, Beschlüsse in der Organgesellschaft durchzusetzen. Entsprechen die Beteiligungsverhältnisse den Stimmrechtsverhältnissen (vgl. § 45 Abs. 2 i. V. m. § 47 Abs. 2 GmbHG), so ist die finanzielle Eingliederung gegeben, wenn die Beteiligung mehr als 50% beträgt. Da Franz Ferstl bis zur Übertragung von 60% der GmbH-Anteil auf seine Tochter zu 100% an der GmbH beteiligt war, liegt eine finanzielle Eingliederung bis zu diesem Zeitpunkt vor.

1

2. Wirtschaftliche Eingliederung

Wirtschaftliche Eingliederung bedeutet, dass die GmbH gemäß dem Willen des Unternehmers im Rahmen des Gesamtunternehmens, und zwar in engem wirtschaftlichem Zusammenhang mit diesem, es fördernd und ergänzend, wirtschaftlich tätig ist (**Abschn. 2.8 Abs. 6 Sätze 1 bis 3 und insbesondere Sätze 7 ff. UStAE**). Da Franz Ferstl nicht das Grundstück am Marktplatz 12 auf die GmbH übertrug, ist die GmbH, auf Franz Ferstl angewiesen, da sich die Betriebsräumlichkeiten, Ladenlokal und Schneiderei in diesem Gebäude befinden und Franz Ferstl als Organträger mit der GmbH als Organgesellschaft diesbezüglich einen langfristigen Mietvertrag abgeschlossen hat.

Aufgrund dessen bestehen mehr als nur eine unerhebliche wirtschaftliche Beziehungen zwischen Franz Ferstl und der Trachten Ferstl GmbH. Berücksichtigt man zudem, dass im Hinblick auf Abschn. 15.22 Satz 1 UStAE die Beteiligung dem Unternehmensvermögen zuzuordnen ist, ist auch eine wirtschaftliche Eingliederung gegeben.

1

3. organisatorische Eingliederung

Da Franz Ferstl zunächst auch zum alleinigen Geschäftsführer der Trachten Ferstl GmbH bestellt wurde liegt auch eine **organisatorische Eingliederung** vor, da er als Organträger sicherstellt, dass in der Trachten Ferstl GmbH als Organgesellschaft sein Wille auch tatsächlich ausgeführt wird (**Abschn. 2.8 Abs. 7 Satz 1 und 2 UStAE**).

Die Voraussetzungen einer Organschaft nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG sind daher erfüllt. Die GmbH ist bis zum 31.07.2011 nicht mehr selbständig tätig. Als Organgesellschaft ist die GmbH im Hinblick auf § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 3 UStG Teil des einheitlichen Unternehmens des Franz Ferstl (vgl. auch Abschn. 2.9 Abs. 1 Satz 1 UStAE).

1

Tz. 1 Einbringung des Einzelunternehmens in die GmbH

A. Geschäftsveräußerung im Ganzen

Mit der Einbringung seines Einzelunternehmens in die neu gegründete Trachten Ferstl GmbH erbringt Franz Ferstl eine Vielzahl von Lieferungen i.S.d. § 3 Abs. 1 UStG und sonstiger Leistungen i.S.d. § 3 Abs. 9 Sätze 1 und 2 UStG im Rahmen eines tauschähnlichen Vorgangs (§ 3 Abs. 12 Satz 2 UStG), da er hierfür GmbH-Anteile erhält. Gleichwohl sind diese Leistungen nicht steuerbar, da eine **Geschäftsveräußerung im Ganzen i.S.d. § 1 Abs. 1a UStG** vorliegt. Diese liegt gem. § 1 Abs. 1a UStG u.a. vor, wenn ein Unternehmen – wie hier das Einzelunternehmen in eine Gesellschaft (GmbH) eingebracht wird.

Die Geschäftsveräußerung scheidet auch nicht daran, dass Franz Ferstl das Grundstück am Marktplatz 12 nicht mit dinglicher Wirkung auf die GmbH übertragen hat, da aufgrund des **15jährigen Mietvertrages gewährleistet ist, dass die GmbH als Erwerberin den Betrieb fortführen kann** (vgl. BFH-Urteile vom 15.10.1998, V R 69/97, BStBl 1999 II S. 41, und vom 04.07.2002, V R 10/01, BStBl 2004 II S. 662 und für die langfristige Vermietung für z.B. acht Jahre, vgl. auch BFH-Urteil vom 23. 8. 2007, V R 14/05, BStBl 2008 II S 165 und insbesondere **Abschn. 1.5 Abs. 3 Sätze 2 und 3 UStAE**).

1

B. Zuordnung der GmbH-Anteile zum Unternehmensvermögen

Das bloße Erwerben, Halten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen stellt gem. Abschn. 2.3 Abs. 1 Satz 1 UStAE grundsätzlich keine unternehmerische Betätigung dar. Etwas anderes gilt im Hinblick auf Abschn. 2.3 Abs. 3 Satz 5 Nr. 2 UStAE u.a. dann wenn die Beteiligung nicht um ihrer selbst willen (bloßer Wille, Dividenden zu erhalten) gehalten wird, sondern der Förderung einer bestehenden oder beabsichtigten unternehmerischen Tätigkeit dient (vgl. EuGH-Urteil vom 11.7.1996, C-306/94, EuGHE I S. 3695).

Nur mit Hilfe der GmbH – Beteiligung kann Franz Ferstl die Organschaft begründen. Das Innehaben der gesellschaftsrechtlichen Beteiligung stellt demnach eine unternehmerische Tätigkeit dar, da die gesellschaftsrechtliche Beteiligung im Zusammenhang mit einem unternehmerischen Grundgeschäft erworben wurde, es sich hierbei also um ein Hilfsgeschäft handelte. Im Hinblick auf Abschn. 15.22 Satz 1 UStAE ist die Beteiligung demnach zwingend dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen; insofern führt die Beteiligung zu einer Aufrechterhaltung des Unternehmensumfangs nach § 2 Abs. 1 Satz 2 UStG.

C. Vorsteuerabzug aus der Rechnung des Notars für Gründung

Der Notar erbringt an die Ferstl GmbH eine nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG i.V.m. § 3 Abs. 9 Satz 1 und § 3a Abs. 2 UStG steuerbare und mangels Steuerbefreiung (§ 4 UStG) zum

Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit einer Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG von 2.000 € (=2.380 / 1,19) und einer Umsatzsteuer in Höhe von 380 € steuerpflichtige Beratungs- und Beurkundungsleistung (vgl. hierzu Abschn. 15.21 Abs. 3 und Abs. 4 Satz 1 UStAE).

Daraus ergibt sich, dass Franz Ferstl als Organträger das Recht auf Vorsteuerabzug gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG zusteht, zumal er für diese Beratungsleistung eine korrekte Rechnung besitzt. Der Vorsteuerabzug ist auch nicht durch die Regelung des § 15 Abs. 2 UStG ausgeschlossen.

1

D. Übertragung der GmbH-Anteile

1. Steuerbarkeit, Steuerbefreiung

Mit der Übertragung der GmbH-Anteile führt Franz Ferstl eine sonstige Leistung i.S.d. § 3 Abs. 9 UStG und keine Lieferung nach § 3 Abs. 1 UStG aus (vgl. EuGH-Urteil vom 26. 5. 2005, C-465/03, EuGHE I S. 4357 und Abschn. 3.5 Abs. 8 UStAE).

Da die Übertragung unentgeltlich erfolgte, ist sie als unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG der Besteuerung zu unterwerfen. Der Ort dieser unentgeltlichen Wertabgabe richtet sich nach § 3f UStG und befindet sich in Rosenheim. Die Übertragung der GmbH-Anteile ist jedoch gem. § 4 Nr. 8 Buchst. f. UStG steuerfrei.

2. Bemessungsgrundlage, Vorsteuerabzug

Der Umsatz wird gem. § 10 Abs. 4 Nr. 3 UStG nach den bei der Ausführung dieser Umsätze entstandenen Ausgaben ermittelt.

1

E. Vorsteuerabzug aufgrund der Rechnung des Notars für Übertragung

Mit der Beurkundung der Übertragung der GmbH-Anteile erbringt der Notar an Franz Ferstl eine sonstige Leistung i.S.d. § 3 Abs. 9 Satz 1 UStG. Als B2B-Geschäft wird die Leistung gem. § 3a Abs. 2 UStG auch im Inland (§ 1 Abs. 2 Satz 1 UStG) erbracht und ist daher gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG steuerbar und mangels Steuerbefreiung (§ 4 UStG) zum Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit 19% steuerpflichtig. Bei einer Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG in Höhe von 1.000 € (1.190 €) wurden zu Recht 190 € Umsatzsteuer in Rechnung gestellt.

Da die GmbH Anteile sich im Unternehmensvermögen befanden, steht Franz Ferstl grundsätzlich ein Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG zu, der jedoch im Hinblick auf **§ 15 Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. § 4 Nr. 8 Buchst. f. UStG, ohne Rückausnahme des § 15 Abs. 3 UStG** ausgeschlossen ist.

1

Tz. 2 Vermietung des Gebäudes / Renovierungsarbeiten

Σ=7

A. Vermietung des Erd- und 1. Obergeschoss an die GmbH bis zum 31.07.

1. fehlende Steuerbarkeit

Mit der entgeltlichen Vermietung an die GmbH führt Franz Ferstl eine sonstige Leistung i.S.d. § 3 Abs. 9 Satz 1 und 2 UStG aus, die jedoch **aufgrund des bestehenden Organschaftsverhältnisses** bis zum 31.07.2011 nicht im Leistungsaustausch mit einem anderen Unternehmer steuerbar ist. Insofern handelt es sich um reine **Innenumsätze (vgl. u.a. Abschn. 2.9 Abs. 2 UStAE)**.

2. keine § 14c-UStG Steuer

Zwar stellt ein Mietvertrag grundsätzlich eine Rechnung i.S.d. § 14, 14a UStG dar, aber solange die Vermietung zwischen Franz Ferstl und der Trachten Ferstl GmbH im Rahmen einer Organschaft nicht zu einem Leistungsaustausch führt und demnach nicht gegenüber einem anderen abgerechnet wird, liegt **keine Rechnung i.S.d. § 14 UStG** vor (vgl. auch **Abschn. 14.1 Abs. 4 UStAE**). Die dort ausgewiesene Steuer wird daher **weder** von Franz Ferstl gem. **§ 14c Abs. 2 UStG geschuldet, noch** berechtigt sie zum **Vorsteuerabzug** nach **§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG** (vgl. Abschn. 15.2 Abs. 14 UStAE).

1

B. übrige Vermietung

1. Steuerbarkeit, Steuerbefreiung (inkl. Option)

Mit der entgeltlichen Überlassung der jeweiligen Räumlichkeit gegenüber den anderen Mietern bzw. gegenüber der GmbH ab dem 01.08.2011 erbringt Franz Ferstl an diese jeweils eine sonstige Leistung gem. **§ 3 Abs. 9 Satz 1 und 2 UStG** in Form von **Teilleistungen**, da bezüglich des Mietzinses monatlich abgerechnet wird (vgl. § 13 Abs. 1 Buchst. a Sätze 2 und 3 UStG). Der Ort der Vermietungsumsätze ist im Inland (§ 1 Abs. 2 Satz 1 UStG) ausgeführt, da sich der Ort des Leistungsaustausches gem. **§ 3a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a UStG** nach der Belegenheit des Grundstücks (Rosenheim) richtet. Diese Vermietungen sind daher gem. **§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG steuerbar**, aber grundsätzlich gem. **§ 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a) UStG steuerfrei**.

Die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG führt jedoch im Hinblick auf § 15 Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 3 Nr. 1 UStG dazu, dass Franz Ferstl Ausschlussumsätze hat, er also nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Der Unternehmer kann gem. **§ 9 Abs. 1 UStG** unter anderem einen Umsatz, der – wie hier – gem. § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln, **wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt**. Eine Option ist für das Erd- und 1. Obergeschoss gegenüber der GmbH ab dem 01.08.2011 und gegenüber dem

Steuerberater Emil Emsig bis zum 31.05.2011 möglich, da die jeweiligen Mieter ihrerseits selbstständige Unternehmer sind, die den Leistungsbezug für ihr jeweiliges Unternehmen beziehen. Sofern die jeweiligen Räumlichkeiten durch die für Wohnzwecke genutzt werden, ist eine Option bereits nach § 9 Abs. 1 UStG nicht möglich, da die Vermietung dann nicht für das Unternehmen des jeweiligen Mieters erfolgt.

Da sich das Gebäude seit mehreren Generationen im Familienbesitz befindet, handelt es sich um ein Altgebäude i.S.d. § 27 Abs. 2 UStG, sodass es auf die (zusätzlichen) Voraussetzungen des § 9 Abs. 2 UStG nicht ankommt.

1

2. **Steuersatz, Bemessungsgrundlage, Steuerentstehung**

Sofern die Vermietung aufgrund der ausgesprochenen Option steuerpflichtig erfolgt, ist die Vermietung mit dem Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit 19% zu versteuern. Die **Steuer** und die **Bemessungsgrundlage** nach § 10 Abs. 1 UStG lassen sich demnach wie folgt darstellen:

	Steuerpflichtige Vermietung		Steuerfrei
	BG	Steuer	BG
Erdgeschoss / 1. Obergeschoss ab dem 01.08.	6.000 €	1.140 €	
2. Obergeschoss (Steuerberater Emsig bis Mai)	3.000 €	570 €	
2. Obergeschoss (Steuerberater Emsig ab Juni)			3.500 €
3. Obergeschoss (Wohnungen, jeweils)			1.200 €

Als Teilleistungen entsteht die Steuer auf die jeweiligen steuerpflichtigen Umsätze nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Sätze 1 bis 3 UStG monatlich.

C. **Vorsteuer aus den Rechnungen mit dem Umbau**

Franz Ferstl steht aus dem Umbau der bisherigen Büroräumlichkeiten des Steuerbüros Emsig zwar nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG grundsätzlich als leistungsempfangenen Unternehmer, der die Leistung für sein Unternehmen bezieht ein Vorsteuerabzug zu, aber da die Arbeiten im unmittelbaren Zusammenhang mit der anschließenden steuerfreien Vermietung zu sehen sind, ist die Vorsteuer gem. § 15 Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 3 UStG **ausgeschlossen**. Dies ergibt sich unter anderem daraus, dass es sich hierbei um Aufwendungen handelt, die für den Gebrauch dieses Gebäudeteils erforderlich sind, da die Umbaumaßnahme durch die Nutzungsänderung bedingt war (vgl. hierzu auch Abschn. 15.17 Abs. 8 UStAE).

1

D. Vorsteuerberichtigung wegen der Handwerkerrechnung aus dem Vorjahr

1. Vorsteuerabzug im Jahr 2010

Mit der Renovierung der Fassade erbrachte der Maler Pinsel entweder eine nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 3 Abs. 1, 4 und Abs. 5a und Abs. 7 Satz 1 UStG steuerbare Werklieferung oder, sofern die jeweilige Farbe seitens des Franz Ferstl gestellt worden wäre eine nach § 1 Abs. 1 Nr. 1, § 3 Abs. 4 und 9 und § 3a Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 Buchst. c) UStG steuerbare Werkleistung. Unabhängig davon war die Malerleistung demnach gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar und mangels Steuerbefreiung (§ 4 UStG) zum Regelsteuersatz mit 19% steuerpflichtig. Die damalige Bemessungsgrundlage betrug gem. § 10 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG 10.000 € und die Umsatzsteuer somit 1.900 € (10.000 € x 19%). Die Tatsache, dass Ferstl seinerseits lediglich nur 11.400 € überwiesen hatte, ändert diese Ergebnis nicht, da es sich, aufgrund des Verzuges bei dem Abzug von 500 € um echten Schadensersatz gehandelt hat (vgl. insbesondere Abschn. 1.3 Abs. 3 UStAE). Da eine unmittelbare Zuordnung des damaligen Erhaltungsaufwandes zu bestimmten Gebäudeteilen nicht möglich war, hat Franz Ferstl die Vorsteuer hieraus gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2 Nr. 1, Abs. 3 und insbesondere gem. § 15 Abs. 4 UStG nur teilweise gezogen. Da aufgrund der zum Vorsteuerabzug berechtigten Selbstnutzung bzw. der steuerpflichtigen Vermietung an den Steuerberater der Vorsteuerabzug zu 75% (Erd-, 1. und 2. OG) möglich war, hat Franz Ferstl aus der damaligen Eingangsrechnung 1.425 € (=1.900 € x 75%) an Vorsteuern gezogen.

1

2. Änderung der Verhältnisse im Jahr 2011

Die Fassadenrenovierung stellt eine sonstige Leistung i.S.d. § 15a Abs. 3 UStG (vgl. Abschn. 15a.6 Abs. 7 Satz 3 Nr. 1 UStAE) und demnach ein **eigenständiges Berichtigungsobjekt i.S.d. § 15a Abs. 1 und 5 UStG dar**, was vorliegend aufgrund der Nutzungsänderung im 2. Obergeschoss ab dem 01.06.2011 zur Anwendung des § 15a UStG führt.

Ändern sich bei Grundstücken einschließlich ihrer wesentlichen Bestandteile innerhalb von zehn Jahren ab dem Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse, ist für jedes Kalenderjahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Abzugs der auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten entfallenden Vorsteuerbeträge gem. § 15a Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG vorzunehmen. Entsprechendes gilt, wenn an einem Wirtschaftsgut, wie hier eine sonstige Leistung ausgeführt wird, die bei ihrem Leistungsbezug nicht sofort verbraucht ist (vgl. hierzu auch Abschn. 15a.6 Abs. 5 und 6 UStAE).

Der ursprüngliche Berichtigungszeitraum begann im Hinblick auf § 15a Abs. 1 Satz 1 UStG mit der erstmaligen Verwendung, also am 01.06.2010, dauert gem. § 15a Abs. 1 Satz 2 UStG 10 Jahre und endet auch unter Berücksichtigung von § 45 UStDV demnach mit Ablauf des 31.05.2020.

Wie bereits ausgeführt hatte Franz Ferstl gem. § 15 Abs. 1, 2 und 4 UStG abziehbare Vorsteuerbeträge ($600 \text{ m}^2 \times 100 / 800 \text{ m}^2$) in Höhe von **75%** **1**

Mit der Nutzungsänderung für die von dem Steuerberater Emsig angemieteten 2. Obergeschoss ab dem 01.06.2011 haben sich die Verhältnisse geändert, da nunmehr dieses Geschoss zu Ausschussumsätze verwendet wird. Die monatliche Änderung beläuft sich demnach auf 25% bzw. die Änderung für das Jahr 2011 auf 14,58% ($25\% \times \frac{7}{12}$), was sich auch aus folgender Überlegung ergibt:

Ursprüngliche Verhältnisse		75,00 %	
EG / 1. OG (GmbH) $400 \text{ m}^2 \times 12$ Monate	4.800		
2. OG (StB- Kanzlei) $200 \text{ m}^2 \times 5$ Monate	<u>1.000</u>		
Summe	5.800		
von $800 \text{ m}^2 \times 12$ Monate	9.600		
Verhältnis ($5.800 \times 100 / 9.600$)		<u>60,42 %</u>	
Änderung für das Jahr 2011 somit ($75,00 \text{ ./. } 60,42\%$)		14,58%	1
In Euro für dieses Kalenderjahr somit: $1.900 \text{ €} \times 14,58\% \times 1/10$		27,70 €	

Die Änderung ist gem. **§ 44 Abs. 1 und 5 UStDV** auch durchzuführen, da sich die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auf mehr als 1.000 € beläuft. Da sich für dieses Kalenderjahr mit 14,58% eine Änderung von mehr als 10% ergibt, ist die Änderung im Hinblick auf § 44 Abs. 2 Satz 1 i.V.m. Abs. 5 UStDV auch vorzunehmen, da es auf die 1.000 € - Grenze des § 44 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 5 UStDV nicht mehr ankommt. Die Änderung ist jedoch gem. **§ 44 Abs. 3 und Abs. 5 UStDV** in der Jahreserklärung 2020 vorzunehmen, da die von Maler Pinsel in Rechnung gestellte Umsatzsteuer **nicht mehr als 2.500 €** beträgt und in diesem Jahr der Berichtigungszeitraum endet. **1**

Tz. 3 Nutzungsüberlassung des Fahrzeuges

Σ=5

A. Vermietung des BMW's an die GmbH

1. Steuerbarkeit, Steuerbefreiung, Steuersatz

Mit der Vermietung des Fahrzeuges für 1.000 € zuzüglich Umsatzsteuer erbringt Franz Ferstl an die Trachten Ferstl GmbH eine **sonstige Leistung i.S.d. § 3 Abs. 9 Satz 1 und 2 UStG** in Form von **Teilleistungen i.S.d. § 13 Abs. 1 Buchst. a) Sätze 2 und 3 UStG**, da über die Nutzungsüberlassung, als Dauerschuldverhältnis monatlich abgerechnet wird. Da sowohl Franz Ferstl als auch die GmbH (ab dem 01.08.2011) selbständige Unternehmer sind vollzieht sich der Leistungsaustausch im Rahmen eines **B2B-Geschäftes**. Der Ort der sonstigen Leistung ist daher nach **§ 3a Abs. 2 UStG** zu bestimmen, zumal die Regelung des § 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG nur für eine kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels einschlägig ist und zudem § 3a Abs. 6 UStG (offensichtlich) auch nicht bejaht werden kann. Der Leistungsort bestimmt sich daher danach, von wo aus die GmbH als Leistungsempfängerin ihr Unternehmen betreibt; Rosenheim, Inland i.S.d. § 1 Abs. 2 Satz 1 UStG. Die Nutzungsüberlassung ist daher gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG steuerbar und mangels Steuerbefreiung (vgl. § 4 UStG) zum Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit 19% steuerpflichtig.

1

2. Bemessungsgrundlage, Steuerhöhe, Steuerentstehung

Der Umsatz wird gem. **§ 10 Abs. 1 Satz 1 UStG** nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist gem. **§ 10 Abs. 1 Satz 2 UStG** alles, was die GmbH als Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer. Sie beläuft sich daher auf 1.000 € (=1.190 € / 1,19). Zwar ist die GmbH für Franz Ferstl eine nahe stehende Person i.S.d. § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG mit der Folge, dass eigentlich die Mindestbemessungsgrundlage zu berücksichtigen wäre. Die Mindestbemessungsgrundlage des § 10 Abs. 5 i.V.m. Abs. 4 UStG greift jedoch dann nicht ein, wenn der zugrundliegende Leistungsaustausch zu **marktüblichen Konditionen** abgewickelt wird (vgl. hierzu EuGH-Urteil vom 29.5.1997, C-63/96, BStBl II S. 841, und BFH-Urteil vom 8.10.1997, XI R 8/86, BStBl II S. 840 und insbesondere **Abschn. 10.7 Abs. 1 Satz 4 UStAE**). Auf eine genauere Berechnung kann daher verzichtet werden.

Die Umsatzsteuer beläuft sich somit auf 190 € (1.000 € x 19%). Die Steuer entsteht gem. § 13 Abs. 1 Buchst. a) Sätze 1 bis 3 UStG mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes in dem die jeweilige Teilleistung ausgeführt wurde.

3. Vorsteuerabzug für die GmbH

Die GmbH hat einen auf § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG gestützten korrespondierenden Vorsteuerabzug in Höhe von monatlich 190 €.

4. Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnung

Franz Ferstl hat bezüglich des Erwerbs auch einen entsprechenden Vorsteuerabzug gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG, da er das Fahrzeug im Leistungsaustausch mit dem BMW-Händler erworben hat. Laut Sachverhalt hat Franz Ferstl (nach den Vorstellungen seiner Tochter) das Fahrzeug beim örtlichen BMW-Händler erworben. Der BMW-Händler hat daher das Fahrzeug an Franz Ferstl nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1, 3 Abs. 1 und Abs. 5a und Abs. 6 Sätze 1 und 2 UStG, mangels Steuerbefreiung (§ 4 UStG) zum Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit 19% und einer Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG von 50.000 € geliefert. Die Steuer in Höhe von 9.500 € (=50.000 € x 19%) wird daher für diese Lieferung geschuldet und der BMW-Händler hat zu Recht mit seinem Vertragspartner Franz Ferstl hierüber abgerechnet (vgl. auch Abschn. 2.1 Abs. 3 Satz 2 UStAE und 15.2 Abs. 16 UStAE). Franz Ferstl ist daher gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG zum Vorsteuerabzug berechtigt, da aufgrund der steuerpflichtigen Weitervermietung weder eine Vorsteuerbeschränkung noch ein Vorsteuerauschluss (§§ 15 Abs. 1a, 1b und 15 Abs. 2 UStG) ersichtlich ist.

1

B. Nutzungsüberlassung des BMW's an Theresa Ferstl

1. Steuerbarkeit, Steuerbefreiung, Steuersatz

Mit der Fahrzeugüberlassung für Privatfahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz an die Geschäftsführerin der GmbH ab dem 01.10.2011 erbringt die GmbH an ihre Mitarbeiterin Therese Ferstl **eine sonstige Leistung i.S.d. § 3 Abs. 9 Satz 1 und 2 UStG** in Form von **Teilleistungen i.S.d. § 13 Abs. 1 Buchst. a) Sätze 2 und 3 UStG**, da die Nutzungsüberlassung im Rahmen eines Dauerschuldverhältnisses erfolgt. Da die Fahrzeugüberlassung in Erfüllung des Arbeitsvertrages erbracht wird, erfolgt sie als **tauschähnlichen Umsatz gem. § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG** auch entgeltlich, da in der anteiligen Arbeitsleistung von Therese Ferstl das Entgelt zu sehen ist (vgl. auch BMF-Schreiben vom 27.08.2011, BStBl. I S. 864, Tz. 4.2.1.2, Beck'sch Steuererlasse § 15/2 zu 500). Der **Ort** des Leistungsaustausches richtet sich als **B2C-Geschäft nach § 3a Abs. 1 UStG** und befindet sich in Rosenheim, da dort die GmbH ihr Unternehmen betreibt. Die Fahrzeugüberlassung ist daher gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG **steuerbar** und **mangels Steuerbefreiung (§ 4 UStG)** zum Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit 19% **steuerpflichtig**.

1

2. Bemessungsgrundlage, Umsatzsteuer, Steuerentstehung

Bemessungsgrundlage ist gem. § 10 Abs. 1 Satz 1 UStG das Entgelt. Entgelt ist gem. § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer. Vorliegend ist das Entgelt gem. § 10

Abs. 2 Satz 2 UStG nach dem Wert der nicht durch den Barlohn abgegolten Arbeitsleistung zu bemessen. Insofern ist dieser gem. § 162 AO zu schätzen. Es bestehen keine Bedenken, den Wert anhand der Gesamtkosten des Arbeitgebers für die Überlassung des Fahrzeugs zu schätzen. Aus den Gesamtkosten dürfen allerdings keine Kosten ausgeschieden werden, bei denen ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist, weil entgeltliche sonstige Leistungen nicht unter Artikel 26 MwStSystRL, sondern unter Artikel 24 Abs. 1 MwStSystRL fallen (vgl. auch BMF-Schreiben vom 27.08.2011, BStBl. I S. 864, Tz. 4.2.1.2, Beck'sche Steuererlasse § 15/2 zu 500).

1

Die Bemessungsgrundlage ermittelt sich daher wie folgt:

Miete (Oktober bis Dezember 2011, 3 Monate x 1.000 €)	3.000 €
Benzin und Schmierstoffe	1.500 €
Inspektionen	1.000 €
Steuer u. Versicherung	<u>800 €</u>
Summe	6.300 €
Bei 10.000 km daher pro km 6.300 € / 10.000 km	0,63 €/km

Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb und sonstige Privatfahrten

55 Fahrten x 20 km x 2 für Hin- und Rückfahrt =	2.200 km
Sonstige Privatfahrten	<u>1.000 km</u>
Gesamte Privatfahrten	3.200 km

Anteil an den Gesamtkosten somit (3.200 km x 0,63 €/km=)	2.016 €
bzw. pro Monat (2.016 € / 3 Monate=)	672 €

Da es sich hierbei um Nettobeträge handelt beläuft sich die Umsatzsteuer somit auf **383,04 €** (2.016 € x 19%) bzw. **127,68 € pro Monat**.

1

Es kann dahingestellt bleiben, ob sich der Bruttolistenpreis des BMW 520i ebenfalls den Kaufpreis von 59.500 € beläuft, da der lohnsteuerliche Wert vorliegend nicht nach der 1% Regelung des § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ermittelt wird, da dieser mit 800 € (netto) höher ist als aufgrund der vorgenommenen Kostenschätzung anhand des Fahrtenbuchs. Dies ergibt sich aus folgender Überlegung:

1% pro Monat (1% x 59.500 €=)	595 €
0,03% x 59.500 € x 20 km	<u>357 €</u>
Gesamt	952 €
Ohne Umsatzsteuer (952 € / 1,19=)	800 €
Umsatzsteuer pro Monat	152 €

Die Steuer entsteht gem. **§ 13 Abs. 1 Buchst. a) Sätze 1 bis 3 UStG** mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes in dem die jeweilige **Teilleistung** ausgeführt wurde.

Tz. 4 Preisausschreiben

Σ=4

A. Lederhose

1. Vorsteuerabzugsberechtigung (kein Ausschluss durch § 15 Abs. 1a UStG)

Mit dem Erwerb des Leders für die Hirschlederhose erbringt der Lieferant an Franz Ferstl im April 2011 eine Lieferung nach § 3 Abs. 1 UStG gegen Entgelt, also im Leistungsaustausch. Ort des Leistungsaustausches ist gem. § 3 Abs. 5a, Abs. 6 Satz 1 UStG (mangels gegenteiliger Sachverhaltsangaben) im Inland, da unterstellt wird, dass die Warenbewegung im Inland begann. Die Lieferung ist daher gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG steuerbar und mangels Steuerbefreiung (§ 4 UStG) mit dem Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit 19 % steuerpflichtig. Die Bemessungsgrundlage beträgt unter Berücksichtigung des § 10 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG 568,06 € (=676 € / 1,19) und die Umsatzsteuer somit 107,94 € (= 568,06 € x 19 %).

Franz Ferstl konnte im April 2011 gleichwohl nur **76 € an Vorsteuern** nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG abziehen, da der Verkäufer eine nicht korrekte Rechnung ausgestellt hatte (vgl. für diese Rechtsauffassung, Beispiel bei Abschn. 14c.1 Abs. 9 Satz 2 UStAE und z.B. auch Hahn/Kortschak, Lehrbuch Umsatzsteuer, Rz. 658).

Hinweis:

Der Rechnungsempfänger hat die Rechnung auf inhaltliche Richtigkeit der Angaben in Bezug auf §§ 14, 14a UStG zu überprüfen. Dazu gehört insbesondere, ob es sich bei der ausgewiesenen Steuer um gesetzlich geschuldete Steuer für eine Lieferung oder sonstige Leistung handelt. Bei unrichtigen Angaben entfällt der Vorsteuerabzug. Zu den unrichtigen Angaben, die eine Versagung des Vorsteuerabzugs zur Folge haben, zählen in einer Rechnung enthaltene Rechenfehler oder die unrichtige Angabe des Entgelts, des Steuersatzes oder des Steuerbetrags (vgl. hierzu Abschn. 15.2 Abs. 3 Sätze 7 bis 10 UStAE). Vertretbar wäre daher m.E. auch, dass überhaupt keine Vorsteuer aus der Eingangsrechnung möglich wäre.

Das Vorsteuerabzugsrecht des Franz Ferstl ist auch nicht durch die Regelung des § 15 Abs. 1a UStG i. V. m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG (ggf. i.V.m. § 17 Abs. 2 Nr. 5 UStG) ausgeschlossen, da es sich bei der Lederhose nicht um ein Geschenk i. S. d. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG handelt. Nach **R 4.10 Abs. 5 Satz 5 Nr. 3 EStR** handelt es sich um Preise, die im Rahmen eines Preisausschreibens ausgehändigt werden, **nicht um Geschenke i. S. d. § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG** (vgl. auch Abschn. 15.6 Abs. 4 UStAE).

1

2. Leistung an den Gewinner John Hofer

(1) Steuerbarkeit/Steuerbefreiung/Steuersatz

Mit der Übereignung der Lederhose an den 1. Platzierten des Preisausschreibens John Hofer erbringt die GmbH ihrerseits gegenüber dem Gewinner eine Lieferung i. S. d. § 3 Abs. 1 UStG,

da diesem die Verfügungsmacht an der Lederhose verschafft wurde (vgl. Abschn. 3.1 Abs. 2 UStAE). Mangels Entgelt erfolgte die Lieferung jedoch nicht im Leistungsaustausch.

Da jedoch die **Lederhose** weder ein Geschenk von geringem Wert noch ein Warenmuster darstellt, wird die **unentgeltliche Zuwendung** gem. **§ 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG** einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt, zumal das Material gem. §§ 15 Abs. 1, Abs. 1a und 2 UStG zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt hat (vgl. **§ 3 Abs. 1b Satz 2 UStG**), da es sich nicht um ein Geschenk i. S. d. § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG handelt. Der Ort der unentgeltlichen Wertabgabe ist gem. **§ 3 Abs. 5a UStG i. V. m. § 3f UStG** Rosenheim, da dort die GmbH ihren Sitz hat. Die im Inland (**§ 1 Abs. 2 Satz 1 UStG**) ausgeführte unentgeltliche Wertabgabe ist daher gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG steuerbar und mangels Steuerbefreiung (§ 4 UStG) zum Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit 19 % steuerpflichtig.

Zwar versendet die GmbH die Lederhose in die USA (Drittland, § 1 Abs. 2a Satz 3 UStG), so dass die Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 Nr. 1 UStG zwar grundsätzlich vorliegen. Eine nach § 4 Nr. 1 Buchst. a) i. V. m. § 6 UStG steuerfreie Ausfuhrlieferung scheidet jedoch gleichwohl aus, da die Regelungen des §§ 6 Abs. 1 bis 4 UStG bei einer unentgeltlichen Wertabgabe i. S. d. **§ 3 Abs. 1b UStG gem. § 6 Abs. 5 UStG nicht eingreifen.**

1

(2) Bemessungsgrundlage/Steuerhöhe/Steuerentstehung

Da es sich um eine unentgeltliche **Wertabgabe i. S. d. § 3 Abs. 1b UStG** handelt, wird der Umsatz gem. **§ 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG** nach den Selbstkosten für den Gegenstand im Zeitpunkt des Umsatzes bemessen, wobei die Umsatzsteuer gem. **§ 10 Abs. 4 Satz 2 UStG** nicht zur Bemessungsgrundlage gehört. Dabei werden die Materialkosten in Höhe von 600 €, die Lohnkosten i. H. v. 1.000 € und die Versandkosten in Höhe von 60 € berücksichtigt. Im Hinblick auf die nicht voll abzugsfähige Vorsteuer für das Material beläuft sich die Bemessungsgrundlage für die Herstellung der Lederhose demnach auf 1.660 €.

Die Umsatzsteuer beträgt demnach 315,40 € (= 1.660 x 19 %) und entsteht gem. § 13 Abs. 1 Nr. 2 UStG i. V. m. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a UStG mit Ablauf des VAZ August 2011.

1

B. 7-Gänge-Gourmet-Menü

1. Vorsteuerabzugsberechtigung (kein Ausschluss durch § 15 Abs. 1a UStG)

Mit dem 7-Gänge-Gourmet-Menü erbringt das Sterne-Restaurant Winkler in Aschau an die Trachten Ferstl GmbH eine sonstige Leistung i. S. d. **§ 3 Abs. 9 Satz 1 UStG** im Leistungsaustausch, da das Restaurant Winkler und die Ferstl GmbH vertragliche Beziehungen haben. Dass Veronika Schickl aus Rosenheim mit ihrem Mann in den Genuss des 7-Gänge Menüs kamen, ist dabei unerheblich. Der Ort des Leistungsaustausches richtet sich dabei gem. **§ 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. b) UStG** danach, wo der leistende Unternehmer die Leistung

tatsächlich erbracht hat, da es sich um einen Restaurationsumsatz gehandelt hat.

Der Umsatz ist für Winkler daher gem. **§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG** steuerbar und **mangels Steuerbefreiung** (vgl. **§ 4 UStG**) mit dem Regelsteuersatz des **§ 12 Abs. 1 UStG mit 19%** steuerpflichtig. Der ermäßigte Steuersatz kommt im Hinblick auf **§ 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG** nicht in Frage, da die vorgenannte Norm die Abgabe von Lebensmitteln nur dann ermäßigt besteuert, wenn diese im Rahmen einer Lieferung, eines innergemeinschaftlichen Erwerbs oder einer Einfuhr besteuert werden. Bei einer nach **§ 10 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG** zu ermittelten Bemessungsgrundlage von 900 € (=1.071 € / 1,19) beläuft sich die Steuer demnach auf 171 € (=900 x 19%). Da eine korrekte Rechnung (§§ 14, 14a UStG) am 16.08.2011 vorliegt hat die Trachten Ferstl GmbH diesbezüglich einen auf **§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG** zu stützenden Vorsteuerabzug. Auch wenn man sich ertragsteuerliche auf den Standpunkt stellt, dass dieses Gourmetessen Aufwendungen i.S.d. **§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG** darstellen, erfolgt keine Einschränkung des Vorsteuerabzugs gem. **§ 15 Abs. 1a UStG**, da dieser Vorsteuerauschluss eben nicht für nachgewiesene und angemessene Bewirtungsaufwendungen eingreift.

2. Unentgeltliche Bewirtung von Veronika Schickl (Nicht-Steuerbarkeit)

Die Bewirtung von Veronika Schickl und ihrem Mann anlässlich des 2. Platzes aufgrund des Preisausschreibens stellt eine unentgeltliche Wertabgabe nach **§ 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG** dar, die den entgeltlichen Restaurationsumsätzen des **§ 3 Abs. 9 UStG** gleichzustellen ist. Gleichwohl ist die unentgeltliche Wertabgabe nicht steuerbar, da das Preisausschreiben als Werbeveranstaltung, **keine Zwecke außerhalb des Unternehmens darstellen**. Damit ist die Bewirtung von Veronika und ihrem Mann nicht als unentgeltliche Wertabgabe **nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar** (vgl. Rückschluss aus **§ 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG**).

1

Tz. 5 Ein- und Verkauf der Yacht

Σ=4

A. Kauf/Erwerb der Yacht

1. Steuerbarkeit gem. § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG i.V.m. § 1a, 1b und 3d Satz 1 UStG

Mit dem Erwerb der Yacht von dem in Riva de Garda (Italien) ansässigen Hersteller Vincente Vento hat Franz Ferstl einen innergemeinschaftlichen Erwerb gegen Entgelt im Inland gem. **§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG** zu versteuern.

Zunächst liegt die erste Voraussetzung für einen innergemeinschaftlichen Erwerb gegen Entgelt gem. **§ 1a Abs. 1 Nr. 1 UStG** **liegt vor**, da ein Gegenstand (Yacht) bei einer Lieferung im Sinne des **§ 3 Abs. 1 UStG** an den Abnehmer (Franz Ferstl) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Italien, vgl. **§ 1 Abs. 2a Satz 1 UStG**) in das Gebiet eines anderen

Mitgliedstaates (Deutschland, § 1 Abs. 2a Satz 1 UStG) gelangt. Mit der Übereignung der Yacht hat der Hersteller Vincente Vento dem Franz Ferstl auch Verfügungsmacht an der Yacht verschafft und daher geliefert.

Zwar ist Franz Ferstl Unternehmer i.S.d. § 2 Abs. 1 Satz 1 und 3 UStG, da aber der Erwerb der Yacht **nicht für sein Unternehmen** erfolgt, sondern die Erfüllung eines lang gehegten Traumes ist, liegt die Voraussetzung des § 1a Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a) UStG nicht vor. Insofern erfolgte **der Erwerb nicht durch eine Person i.S.d. § 1a Abs. 1 Nr. 2 UStG**.

Eine Steuerbarkeit unmittelbar über § 1 Abs. 1 Nr. 5 i. V. m. § 1a UStG scheidet demnach aus. Der Erwerb der Yacht durch Franz Ferstl ist jedoch ein **innergemeinschaftlicher Erwerb i.S.d. § 1b Abs. 1 UStG**. Danach ist der Erwerb eines neuen Fahrzeugs durch einen Erwerber, der nicht zu den in § 1a Abs. 1 Nr. 2 UStG genannten Personen gehört, unter den Voraussetzungen des § 1a Abs. 1 Nr. 1 UStG ein innergemeinschaftlicher Erwerb. Wie bereits ausgeführt ist die Voraussetzung des § 1a Abs. 1 Nr. 1 UStG erfüllt und Franz Ferstl gehört in Bezug auf die Yacht auch nicht zu dem Personenkreis des § 1a Abs. 1 Nr. 2 UStG. Bei der Yacht handelt es sich jedoch um ein (Wasser-)Fahrzeug im Sinne des **§ 1b Abs. 2 Nr. 2 UStG**, da deren Länge mehr als 7,5m beträgt. Die Yacht ist lt. Sachverhalt auch **neu i. S. d. § 1b Abs. 3 Nr. 2 UStG**, da sie unmittelbar vom Hersteller angeliefert wurde. Bei einem Kaufpreis von 60.000 € wurde die Yacht auch entgeltlich erworben.

Der **Ort** dieses innergemeinschaftlichen Erwerbs richtet sich gem. **§ 3d Satz 1 UStG** danach, wo sich der Gegenstand (Yacht) am Ende der Beförderung befindet. Dies ist vorliegend Prien, also im Inland gem. **§ 1 Abs. 2 Satz 1 UStG**. Der Erwerb der Yacht am 12.08.2011 ist daher gem. **§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG steuerbar**.

2. Steuerbefreiung/Steuersatz

Da eine **Steuerbefreiung nach § 4b UStG** nicht gegeben ist, ist der Umsatz auch zum Regelsteuersatz von **19 % des § 12 Abs. 1 UStG** steuerpflichtig, da ein ermäßigter Steuersatz gem. § 12 Abs. 2 UStG nicht eingreift.

3. Bemessungsgrundlage

Der Umsatz wird gem. **§ 10 Abs. 1 Satz 1 UStG** nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist gem. **§ 10 Abs. 1 Satz 2 UStG** alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer.

Für den Hersteller der Yacht liegt aufgrund der italienischen Parallelvorschriften der § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG i. V. m. § 3 Abs. 1, Abs. 5a und 6 Satz 1 und 2 UStG eine steuerbare, aber steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung im Leistungsaustausch vor (vgl. die Parallelvorschriften der § 4 Nr. 1 Buchst. b i. V. m. § 6a UStG).

Der Hersteller hat den Gegenstand der Lieferung (neue Yacht) in das übrige

Gemeinschaftsgebiet befördert (§ 6a Abs. 1 Nr. 1 UStG-I), der Erwerb des Fahrzeugs unterliegt bei Franz Ferstl als Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat (Deutschland) den Vorschriften der Umsatzbesteuerung (§ 6a Abs. 1 Nr. 3 UStG-I; siehe oben als innergemeinschaftlicher Erwerb) und da es sich vorliegend um ein neues Fahrzeug handelt sind im Hinblick auf § 6a Abs. 1 Nr. 2 Buchst. c UStG-I an den Erwerber keine besonderen Anforderungen zu stellen, vgl. auch Art. 2 Abs. 1 Buchst. a, Art. 32, und Art 138 Abs. 1 und 2 Buchst. a MwStSystRL.

Aus diesem Grund wurde ein Nettokaufpreis vereinbart und die **Bemessungsgrundlage** beläuft sich **auf 60.000 €**.

4. Steuerhöhe

Die Steuer beträgt daher gem. § 12 Abs. 1 UStG 11.400 € (= 19 % x 60.000 €).

5. Steuerentstehung/Steuerschuldnerin

Die Steuer entsteht gem. § 13 Abs. 1 Nr. 7 UStG mit dem **Tag des Erwerbs**, also am 12.08.2011. Als Erwerber ist **Franz Ferstl** gem. § 13a Abs. 1 Nr. 2 UStG auch Steuerschuldner.

1

6. Verfahren/Fälligkeit/Zuständigkeit

Nach § 16 Abs. 5a UStG erfolgt die Besteuerung im Rahmen der **Fahrzeugeinzelbesteuerung, da dieses Besteuerungsverfahren auch dann** durchzuführen ist, wenn der Erwerb nicht für das Unternehmen erfolgt (vgl. Abschn. 16.3 Abs. 1 Satz 2 UStAE). Aus diesem Grund ist die Steuer abweichend von § 16 Abs. 1 UStG für jeden Erwerb zu berechnen. Darüber hinaus hat Franz Ferstl gem. § 18 Abs. 5a Satz 1 UStG, abweichend von § 18 Abs. 1 bis 4 UStG, spätestens **bis zum 10. Tag nach Ablauf des Tages**, an dem die Steuer entstanden ist, eine Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben, in der er die zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat (**Steueranmeldung**). Die Franz Ferstl hat daher bis zum Ablauf des 22.08.2011 eine (weitere) Steueranmeldung abzugeben. Die Steueranmeldung muss zudem von ihm gem. § 18 Abs. 5a Satz 2 UStG eigenhändig unterschrieben sein. Der Steueranmeldung ist gem. Abschn. 18.9 Abs. 1 Satz 2 UStAE die Rechnung des Lieferers beizufügen.

Die Steuer ist gem. § 18 Abs. 5a Satz 4 UStG am 10. Tag nach Ablauf des Tages fällig, an dem sie entstanden ist, also ebenfalls am 22.08.2011.

B. Verkauf der Yacht

1. Steuerbarkeit

Mit dem Verkauf der Yacht am 05.10.2011 an den in Bregenz ansässigen Geschäftsfreund übt Franz Ferstl einen Leistungsaustausch in Form einer **Lieferung** gem. § 3 Abs. 1 UStG aus, da er dem Abnehmer **Verfügbarmacht** an der Yacht verschafft. Der Umsatz ist auch im Inland

gem. **§ 1 Abs. 2 Satz 1 UStG** ausgeführt, da die Lieferung dort als ausgeführt gilt, wo **die Beförderung** (vgl. § 3 Abs. 6 Satz 2 UStG) an den Abnehmer **beginnt** (vgl. **§ 3 Abs. 5a, Abs. 6 Satz 1 UStG**). Da die Beförderung der Yacht in Prien begann, ist Lieferort Prien und folglich im Inland.

Franz Ferstl ist zwar grundsätzlich Unternehmer i.S.d. § 2 Abs. 1 Satz 1 und 3 UStG, aber der Verkauf erfolgte nicht im Rahmen seines Unternehmens.

Nach **§ 2a Satz 1 UStG** wird derjenige, der kein Unternehmer im Sinne des § 2 UStG ist, aber im Inland ein neues Fahrzeug liefert, das bei der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Österreich, § 1 Abs. 2a Satz 1 UStG) gelangt, für diese Lieferung wie ein Unternehmer behandelt. Entsprechendes gilt gem. **§ 2a Satz 2 UStG**, wenn der Verkauf – wie hier – nicht im Rahmen des jeweiligen Unternehmens erfolgte. Im Zeitpunkt des Verkaufs des Flugzeuges am 05.10.2011 ist die Yacht auch noch neu im Sinne des § 1b Abs. 2 Nr. 3 UStG, da seine **erste Inbetriebnahme noch keine drei Monate** zurücklag. Auf die Betriebsstunden kommt es folglich nicht an.

Franz Ferstl wird daher für diese Lieferung wie ein Unternehmer behandelt. Die Veräußerung der Yacht ist daher gem. **§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG steuerbar**.

1

2. Steuerbefreiung

Der Verkauf der Yacht ist jedoch gem. **§ 4 Nr. 1 Buchst. b i. V. m. § 6a UStG steuerfrei**, da der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung (Yacht) in das **übrige Gemeinschaftsgebiet** (Österreich, § 1 Abs. 2a UStG) befördert hat (**§ 6a Abs. 1 Nr. 1 UStG**). Ob der ehemalige Geschäftsfreund als Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG oder als Privatperson die Yacht erworben hat spielt letztlich vor dem Hintergrund des **§ 6a Abs. 1 Nr. 2 Buchst. c UStG** keine Rolle, da die Lieferung eines **neuen Fahrzeuges** auch **jeder andere Erwerber** erfolgen kann. Der Erwerb der Yacht unterliegt beim Abnehmer in Österreich als innergemeinschaftlichen Erwerb gem. § 1 Abs. 1 Nr. 5 i. V. m. § 1b und § 3d Satz 1 UStG-Österreich (vgl. auch Art. 2 Abs. 1 Buchst. b Doppelbuchst. ii, Abs. 2 und Art. 20, 40, Art. 83, 72, 68f. und Art. 200 MwStSystRL) den Vorschriften der Umsatzbesteuerung. Aus diesem Grund **liegt** auch die Voraussetzung des **§ 6a Abs. 1 Nr. 3 UStG vor**. Darüber hinaus kann lt. den allgemeinen Hinweisen im Sachverhalt Franz Ferstl die Voraussetzungen gem. § 6a Abs. 3 UStG nachweisen.

3. Bemessungsgrundlage

Aufgrund der Steuerbefreiung des §§ 4 Nr. 1 Buchst. b i. V. m. § 6a UStG beträgt die Bemessungsgrundlage des § 10 Abs. 1 UStG daher 50.000 €.

4. Vorsteuer

Da Franz Ferstl gem. § 2a Satz 2 UStG für diesen Verkauf als Unternehmer angesehen wird, kann er nun gem. § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG die Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb

der Yacht unter Beachtung des § 15 Abs. 4a UStG als Vorsteuer abziehen. Ein Vorsteuerabzug für die laufenden Kosten gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG ist im Hinblick auf § 15 Abs. 4a Nr. 1 UStG nicht möglich. Aus diesem Grund konnte auf genauere Angaben im Sachverhalt verzichtet werden.

Nach § 15 Abs. 4a Nr. 1 UStG ist **nur** die auf die Lieferung, die Einfuhr oder – wie hier – den **innergemeinschaftlichen Erwerb** des neuen Fahrzeugs (Yacht) entfallende Steuer abziehbar. Des Weiteren kann die Steuer nur bis zu dem Betrag abgezogen werden, der für die Lieferung des neuen Fahrzeugs geschuldet würde, wenn die Lieferung nicht steuerfrei wäre (§ 15 Abs. 4a Nr. 2 UStG). Wenn die Fahrzeuglieferung nicht steuerfrei gewesen wäre, würde, da der Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG von 19 % anzuwenden gewesen wäre, eine Steuer in Höhe von 9.500 € (= 19 % x 50.000 €) entstanden sein.

Da die tatsächliche gezahlte Steuer in Höhe von 11.400 € höher ist, kann Franz Ferstl nur diese niedriger (fiktive) Steuer gem. § 15 Abs. 4a Nr. 2 UStG abziehen.

Franz Ferstl kann die Steuer gem. § 15 Abs. 4a Nr. 3 UStG jedoch erst in dem Zeitpunkt abziehen, in dem er als Fahrzeuglieferer die innergemeinschaftliche Lieferung des neuen Fahrzeugs ausführt, also erst am 10. 10. 2011 (bzw. im 4. Quartal).

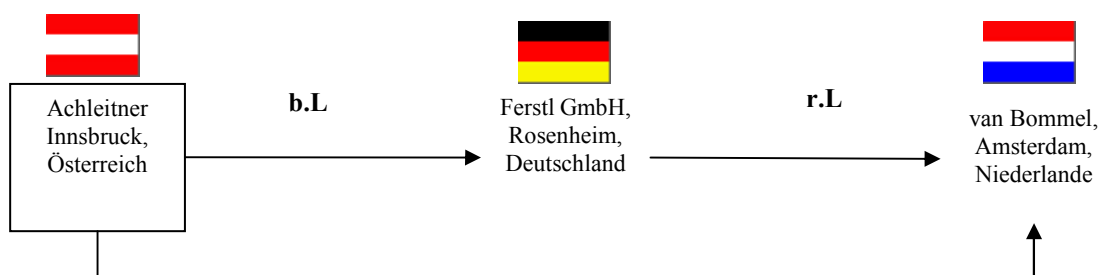
5. Rechnungsinhalt/Sonstiges

Nach § 14a Abs. 3 Satz 1 und 3 UStG ist Franz Ferstl als (fiktiver) Unternehmer im Sinne des § 2a UStG zur Ausstellung einer Rechnung verpflichtet, in der er auf die Steuerfreiheit des § 6a UStG hinzuweisen hat. Darüber hinaus hat er die in § 1b Abs. 2 und 3 UStG bezeichneten Merkmale gem. § 14a Abs. 4 UStG in der Rechnung aufzuführen. Im Übrigen ist er gem. § 18 Abs. 4a UStG zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung für das 4. Quartal 2011 und einer Jahreserklärung verpflichtet. Darüber hinaus hat er eine Meldeverpflichtung nach der Fahrzeuglieferungsmeldeverordnung, sofern der Käufer nicht mit seiner österreichischen UStIdNr. aufgetreten ist (vgl. § 18c UStG i.V.m. § 1 Abs. 1 Satz 1 FzgliedgMeldV, Beck'sche Steuergesetze Nr. 512).

1

Tz. 6 Lodenmäntel

Σ=5



A. Verkauf der Lodenmäntel

Mit der Auslieferung der beiden Lodenmäntel an die Eheleute van Bommel erbringt die Trachten Ferstl GmbH an Hanns und Antje van Bommel je eine Lieferung i.S.d. § 3 Abs. 1 UStG. Da mehrere Unternehmer (Achleitner und die Ferstl GmbH) über denselben Gegenstand (Lodenmantel) Umsatzgeschäfte abschließen und der Gegenstand unmittelbar von ersten Unternehmer (Achleitner) an den letzten Abnehmer (die van Bommels) gelangt, liegt ein Reihengeschäft i.S.d. **§ 3 Abs. 6 Satz 5 UStG** vor, bei dem es nur eine sog. bewegte Lieferung, als Beförderungs- bzw. Versandungslieferung gegeben kann. 1

Die Beförderung ist nach § 3 Abs. 6 Satz 5 und Satz 1 UStG der ersten Lieferung Achleitner an Ferstl zuzuordnen, da Achleitner als erster Unternehmer in der Reihe die beiden Lodenmäntel befördern ließ. Die hier in Frage stehende Lieferung zwischen der **Ferstl GmbH und dem Ehepaar van Bommel** ist daher die **sog. ruhende Lieferung**, deren Lieferort sich nach **§ 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG** danach richtet, wo die Beförderung bzw. **Versendung endet**, da diese Lieferung der sog. bewegten Lieferung folgt. Da sich das Ende der Beförderung in Amsterdam in den Niederlanden befindet ist der Umsatz in Deutschland nicht steuerbar. Die weitere Behandlung richtet sich nach niederländischem Umsatzsteuerrecht. Die Ferstl GmbH hat sich daher in den Niederlande umsatzsteuerlich registrieren zu lassen und hat in den Niederlanden Erklärungs-, Aufzeichnungs- und Zahlungspflichten zu erfüllen, zumal es vorliegend auch nicht zu einer entsprechenden Anwendung von § 25b Abs. 2 UStG in den Niederlanden kommt, da kein innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft i.S.d. § 25b Abs. 1 UStG vorliegt, da keine drei Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abgeschlossen haben. 1

Die von den van Bommels erbrachte Anzahlung in Höhe von 700 € hat darüber hinaus keine umsatzsteuerliche Auswirkung, da zum Zeitpunkt der Anzahlung bereits absehbar war, dass es zu einem nicht steuerbaren Umsatz kommen wird. Insofern geht auch **§ 13 Abs. 1 Buchst. a) Satz 4 UStG ins Leere**. 1

B. Erwerb der beiden Lodenmäntel

1. Steuerbarkeit, Steuerbefreiung, Steuersatz

Mit dem Erwerb der beiden Lodenmäntel hat die Ferstl GmbH zwei innergemeinschaftliche Erwerbe gem. **§ 1 Abs. 1 Nr. 5 i. V.m. § 1a und § 3d Satz 2 UStG** zu versteuern.

Nach **§ 1a Abs. 1 Nr. 1 UStG** liegt ein i. g. E. gegen Entgelt vor, wenn ein Gegenstand (Lodenmantel) bei einer Lieferung (i.S.d. § 3 Abs. 1 UStG) an den Abnehmer (Ehepaar van Bommel) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Österreich) in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates (Niederlande) gelangt.

Wie bereits ausgeführt erfolgte die Lieferung zwischen Achleitner, der Ferstl GmbH und den van Bommels im Rahmen eines Reihengeschäfts i.S.d. § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG, wobei die sog.

bewegte Lieferung in der Vertragsbeziehung (Lieferung) zwischen Achleitner und der Ferstl GmbH zuzuordnen ist. Im Hinblick auf **Abschn. 3.14 Abs. 13 Satz 3 UStAE** (anlog), ist von den beteiligten Unternehmern nur derjenige Erwerber im Sinne des § 1a UStG, **an den** die Beförderungs- oder Versandungslieferung ausgeführt wird. Aus diesem Grund ist die Voraussetzung des § 1a Abs. 1 Nr. 1 UStG erfüllt. Da die Ferstl GmbH als **Erwerberin** auch die Voraussetzungen **des § 1a Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a) UStG** erfüllt und die Lieferung für Achleitner im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt wurde und er darüber hinaus auch kein Kleinunternehmer in Österreich ist, sind auch die Voraussetzungen **des § 1a Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a) und b) UStG** gegeben.

Da demnach sämtliche Voraussetzungen des § 1a Abs. 1 Nr. 1 bis 3 UStG erfüllt sind und die Ferstl GmbH nicht zu den in § 1a Abs. 3 UStG genannten Personenkreis gehört, liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt vor.

Dieser innergemeinschaftliche Erwerb ist gem. **§ 3d Satz 1 UStG** in den **Niederlanden** steuerbar, da die Beförderung bzw. Versendung dort endet. Da die Ferstl GmbH jedoch mit ihrer deutschen **USt-IdNr. gegenüber Achleitner** aufgetreten ist, ist darüber hinaus der Erwerb gem. **§ 3d Satz 2 UStG auch** in Deutschland der Erwerbsbesteuerung zu unterwerfen, bis die GmbH nachweist, dass der Erwerb in den Niederlanden der Erwerbsbesteuerung unterworfen wurde. Der innergemeinschaftliche Erwerb ist damit gem. § 1 Abs. 1 Nr. 5 i.V.m. § 1a und § 3d Satz 2 UStG steuerbar und **mangels Steuerbefreiung (§ 4b UStG)** zum **Regelsteuersatz mit 19%** auch steuerpflichtig.

1

2. Bemessungsgrundlage, Steuerhöhe, Steuerentstehung, Vorsteuer

Bemessungsgrundlage ist gem. **§ 10 Abs. 1 Satz 1 UStG** beim innergemeinschaftlichen Erwerb ebenfalls das Entgelt. Da die Lieferung von Achleitner an die Ferstl GmbH eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gem. §§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1, 3 Abs. 1, Abs. 5a, 6 Satz 1, §§ 4 Nr. 1 Buchstabe b und § 6a UStG analog (Spiegelbildtheorie bzw. Art. 2 Abs. 1 Buchst. a, Art. 14 Abs. 1, Art. 32 Satz 1 und Art. 138 MwStSystRL) darstellt, ist alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, das Entgelt (§ 10 Abs. 1 Satz 2 UStG). Die Bemessungsgrundlage beträgt gesamt 1.700 €. Die Umsatzsteuer beläuft sich demnach auf 323 € (=1.700 € x 19%).

Die Steuer entsteht für den/die innergemeinschaftlichen Erwerb/e gem. **§ 13 Abs. 1 Nr. 6 UStG** mit Ausstellung der Rechnung, also 02. September 2011 und wird gem. **§ 13a Abs. 1 Nr. 2 UStG** von der Trachten Ferstl GmbH geschuldet, da die Lieferung nach dem 31.07. 2011 erfolgte.

Die **Steuer** für die beiden innergemeinschaftlichen Erwerbe kann die Ferstl GmbH aufgrund einer Entscheidung des EuGH vom 22.04.2010 (Rs. C-536/08 und C 539/08, X und Facet BV/Facet Trading BV, UR 2010, 418) und zweier Entscheidungen des BFH's (vgl. BFH-Urteile vom 1. 9. 2010, V R 39/08, BStBl 2011 II S. 658 und vom 8. 9. 2010, XI R 40/08,

BStBl 2011 II S. 661) **nicht gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG** im VAZ August 2011 als Vorsteuer abziehen, da nur die Vorsteuer nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG abziehbar ist, deren Leistungsort sich nach § 3d Satz 1 und nicht Satz 2 UStG richtet, vgl. auch **Abschn. 15.10 Abs. 2 Satz 2 UStAE**.

1

3. Änderung der Bemessungsgrundlage gem. § 17 Abs. 2 Nr. 4 UStG

Sobald die Trachten Ferstl GmbH dem deutschen Fiskus **nachgewiesen** hat, dass die innergemeinschaftlichen Erwerbe der beiden Lodenmäntel in den Niederlanden der Erwerbsbesteuerung unterworfen wurden, hat sie gem. **§ 17 Abs. 2 Nr. 4 i.V.m. Abs. 1 Satz 7 UStG** die Erwerbssteuer zu berichtigen.