

STEUERLEHRGÄNGE  
**DR. BANNAS**

**BERLINER SEMINAR**   
FÜR STEUERRECHT, PRÜFUNGS- & TREUHANDWESEN

Skript

# Umsatzsteuer

Stand März 2009

Verfasser: Prof. Horst Gramel

**Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2009**

Skript

# Umsatzsteuer

Inhalt

Hinweise, Stoffplan und Grundinformationen	Seite 1 - 14
Allgemeine Einführung in das Fach Umsatzsteuer	Seite 1 - 31
Arbeitsfälle im Fach Umsatzsteuer	Seite 1 - 99
Falllösungen im Fach Umsatzsteuer	Seite 1 - 238
Arbeitsfälle zum Binnenmarktrecht	Seite 1 - 8
Falllösungen des Binnenmarktrechts	Seite 1 - 33
Arbeitsfälle zum Reihengeschäft	Seite 1 - 6
Falllösungen des Reihengeschäfts	Seite 1 - 34

Stand März 2009

Verfasser: Prof. Horst Gramel

**STEUERLEHRGÄNGE  
DR. BANNAS**

**BERLINER SEMINAR**   
FÜR STEUERRECHT, PRÜFUNGS- & TREUHANDWESEN

*Skript*

Hinweise, Stoffplan und Grundinformationen  
zum Fach

# Umsatzsteuer

Stand März 2009

Verfasser: Prof. Horst Gramel

**Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2009**

**GRUNDKENNTNISSE** der folgenden umsatzsteuerlichen Tatbestandsmerkmale und Grundbegriffe (Tz. 1. bis 19.3) müssen **im Fachgebiet "Umsatzsteuer"** - im Allgemeinen - vorausgesetzt werden\*.

## 1. Einführung

- 1.1 Stellung der USt im Steuersystem
- 1.2 Geschichte und wirtschaftliche Bedeutung der USt
- 1.3 Wesen der USt, Rechtsgrundlagen, Verwaltungsanweisungen

## 2. Allgemeiner Überblick über das geltende Umsatzsteuerrecht

§§ 1 - 15

- 2.1 Systematisches Vorgehen bei der Beurteilung ustl. Sachverhalte
- 2.2 Wirkungsweise der USt
  - 2.2.1 Nettoallphasensteuer mit Vorsteuerabzug
  - 2.2.2 Steuerbefreiung, Vorsteuerabzug

## 3. Geltungsbereich des UStG

- 3.1 Inland (Begriff)
  - Ausland § 1 II
- 3.2 Freihafenumsätze (Grundlagen) § 1 III
- 3.3 Zollgebiet, Zollfreigebiet, Zollausschluss, Zollanschluss

## 4. Steuerbarkeit

- 4.1 Unternehmer und Unternehmen § 2
  - 4.1.1 Begriff des Unternehmers
  - 4.1.2 Selbstständigkeit
  - 4.1.3 Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit
  - 4.1.4 Beginn und Ende der unternehmerischen Tätigkeit (A 19 UStR)
  - 4.1.5 Begriff und Rahmen des Unternehmens (A 20 UStR)
  - 4.1.6 Begriff des Umsatzes
  - 4.1.6.1 Inenumsätze, Grund-, Hilfs- und Nebengeschäfte

\*Individuelle Kenntnislücken sollten durch gezieltes Eigenstudium der empfohlenen Lehrwerke und der Allgemeinen Einführungen Bl. 1 – 31 geschlossen werden.

**5. Leistung**

- 5.1 Begriff
- 5.2 Zivilrechtliche Grundlagen der Leistung

**6. Leistungsaustausch**

- 6.1 Begriff und Voraussetzungen
- 6.2 Fehlender Leistungsaustausch
  - 6.2.1 Erbanfall
  - 6.2.2 Schenkung
  - 6.2.3 Schadensersatz (A 3 UStR)
  - 6.2.4 Vertragsstrafe

**7. Lieferung**

- 7.1 Begriff und Beteiligte § 3 I
- 7.2 Bedeutung der Abgrenzung (A 25 UStR)
- 7.3 Verschaffung der Verfügungsmacht (§§ 929 ff. BGB)
- 7.4 Zeitpunkt, Ort (BGB); § 3 VI, VII
- 7.5 Reihengeschäft (Überblick) § 3 VI<sup>5</sup>

**8. Sonstige Leistung (Grundlagen) § 3 IX**

- 8.1 Begriff
- 8.2 Abgrenzung zur Lieferung (A 25 UStR)
- 8.3 Arten der sonstigen Leistung
- 8.4 Zivilrechtliche Grundlagen
- 8.5 Ort und Zeit der sonstigen Leistung § 3 a

**9. Werklieferung - Werkleistung (Überblick)**

- 9.1 Begriff und Abgrenzung § 3 IV
- 9.2 Ort und Zeit der Werklieferung und der Werkleistung

**10. Einheitlichkeit der Leistung (A 29 UStR)**

- 10.1 Grundsatz
- 10.2 Rechtsfolgen

11.	<b>Unentgeltliche Wertabgaben als "gleichgestellte" Leistungen (Grundlagen)</b>	
11.1	Begriff und Zweck der Besteuerung	
11.2	Arten:	
11.2.1	Gleichgestellte Lieferungen	§ 3 I b
11.2.2	Gleichgestellte sonstige Leistungen	§ 3 IX a
11.3	Zeit, Ort	§ 3 f
12.	<b>Steuerbefreiungen (Überblick)</b>	
12.1	Begriff	
12.2	Arten	
12.2.1	Steuerbefreiungen mit Vorsteuerabzug	z. B. § 4 Nr. 1 - 7
12.2.2	Steuerbefreiungen ohne Vorsteuerabzug	
12.3	Steuerbefreiungen mit Optionsmöglichkeit	§ 9
13.	<b>Bemessungsgrundlage</b>	
13.1	bei Lieferungen und sonstigen Leistungen	§ 10 I
13.1.1	Entgelt	
13.1.2	Begriff	
13.1.3	durchlaufende Posten	
13.2	bei <u>Tausch</u> , tauschähnlichen Umsätzen und Hingabe an Zahlungsstatt (Hinweis)	§ 10 II
13.3	bei unentgeltlichen Wertabgaben	
13.3.1	Einkaufspreis, Selbstkosten	§ 10 IV Nr. 1
13.3.2	Ausgaben	§ 10 IV Nr. 2
13.3.3	Ausgaben	§ 10 IV Nr. 3
14.	<b>Steuersätze</b>	
14.1	Allgemeiner Steuersatz	§ 12 I
14.2	Ermäßigter Steuersatz	§ 12 II
15.	<b>Vorsteuerabzug (Überblick)</b>	§ 15 I
15.1	Funktion und Wirkung des Vorsteuerabzugs	
15.2	Persönliche Voraussetzungen	
15.3	Sachliche Voraussetzungen	
15.4	Vereinfachungen beim Vorsteuerabzug (Kleinbetragsrechnungen, Fahrausweise)	§§ 33, 34 UStDV

16.	<b>Ausstellung von Rechnungen</b>	§§ 14, 14 a
16.1	Bedeutung der Rechnung im System des UStG	
17.	<b>Entstehung der Steuer, Steuerschuldner</b>	§§ 13, 13 a
17.1	Vereinbarte und vereinnehmete Entgelte	§ 20
18.	<b>Steuerberechnung</b>	§ 16
18.1	Besteuerungszeitraum	§§ 16, 18
19.	<b>Besteuerungsverfahren</b>	
19.1	Steueranmeldungen	§ 18
19.2	Steuerfestsetzungen	
19.3	Entrichtung, Erstattung der USt	

**S T O F F P L A N**  
**im Fachgebiet "Umsatzsteuer"**  
**(Teil 1)**

**1. Einführung**

- 1.1 Systematik der Umsatzsteuer
- 1.2 Bedeutung der Umsatzsteuer

**2. Geltungsbereich des Umsatzsteuergesetzes**

- 2.1 Inland - Ausland - Gemeinschaftsgebiet -  
übriges Gemeinschaftsgebiet - Drittlandsgebiet
- 2.2 Umsätze in Freihäfen und Gewässern und Watten zwischen  
Hoheitsgrenze und Zollgrenze, § 1 III UStG  
[Hinweis auf Anmerkung zu 5.3.3]

**3. Unternehmer und sein Unternehmen**

- 3.1 Steuer(rechts)fähigkeit
- 3.2 Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit
- 3.3 Selbstständigkeit
- 3.4 Unternehmer mit niedrigem Gesamtumsatz
  - 3.4.1 Unternehmer i.S. des § 19 I UStG
  - 3.4.2 Optionsmöglichkeit nach § 19 II UStG
  - 3.4.3 Gesamtumsatz i.S. des § 19 III UStG
  - 3.4.4 Ausnahme gem. § 19 IV UStG(Hinweis)
  - 3.4.5 USt-Voranmeldungsverfahren und Jahreserklärung

**4. Leistungen und Leistungsaustausch**

- 4.1 Leistungen
  - Begriff
  - Arten
  - Grundlagen
- 4.2 Leistungsaustausch
  - 4.2.1 Zwei Personen
  - 4.2.2 Leistung und Gegenleistung
  - 4.2.3 Finalität
  - 4.3.4 Mangelnder Leistungsaustausch
    - 4.3.4.1 Inneumsätze (Hinweis auf § 1 a II und § 3 I a UStG)
    - 4.3.4.2 Erbfolge und Erbauseinandersetzung
    - 4.3.4.3 Schenkung
    - 4.3.4.4 Schadensersatz
    - 4.3.4.5 Schadensbeseitigung
    - 4.3.4.6 Vertragsstrafen
    - 4.3.4.7 Versicherungsleistungen
    - 4.3.4.8 Zuschüsse
      - echte und unechte Zuschüsse

## 5. **Lieferung**

- 5.1 Begriff
- 5.2 Zeitpunkt der Lieferung
- 5.3 Ort der Lieferung
  - 5.3.1 Beförderungslieferung
  - 5.3.2 Versandungslieferung
  - 5.3.3 Einfuhrlieferung, § 1 I Nr. 4 und § 3 VIII UStG  
[Im Zusammenhang hiermit werden die Gliederungspunkte 2.1 und 2.2 und 11.1 -11.4 erörtert]
- 5.4 Reihengeschäft (nur Inland bzw. Inland - Drittlandsgebiet)  
[Dieses Thema wird anhand einer eigenen Fallreihe "Probleme des Ortes und des Zeitpunktes der Lieferung, Reihengeschäfte und innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte" (s. Bl. 10 Anhang Tz. 2) erheblich vertieft!]

## 6. **Sonstige Leistung**

- 6.1 Begriff
- 6.2 Formen
  - Tun
  - Unterlassen
  - Dulden
- 6.3 Rechtsgrundlagen der sonstigen Leistung (Verpflichtungsgeschäfte)
- 6.4 Zeitpunkt der sonstigen Leistung
- 6.5 Ort der sonstigen Leistung
  - 6.5.1 - Grundsatz
  - 6.5.2 - bei Grundstücksumsätzen
  - 6.5.3 - bei Beförderungsleistungen und den damit zusammenhängenden Leistungen, § 3 a I<sup>1</sup> i.V. mit § 3 b UStG
  - 6.5.4 - bei besonderen Tätigkeiten
  - 6.5.5 - bei Vermittlungsleistungen, § 3 a II Nr. 4 UStG  
(Hinweis auf § 3 a II Nr. 4 **S. 3** i.V. mit § 3 a IV Nr. 10 und § 3 b V und VI UStG)
  - 6.5.6 - bei Vermietung von beweglichen körperlichen Gegenständen
- 6.5.7 Sitzort des Leistungsempfängers
  - Grundregelung und Ausnahmen durch Rechtsverordnung -
- 6.6 Dienstleistungskommission, § 3 XI UStG  
[Vgl. auch Bl. 12 Tz. 8.!]

## 7. **Einheitlichkeit der Leistung**

- 7.1 Begriff
- 7.2 Rechtsfolgen

## 8. **Werklieferung und Werkleistung**

- 8.1 Elemente der sonstigen Leistung und der Lieferung
- 8.2 Voraussetzungen der Werklieferung
- 8.3 Voraussetzungen der Werkleistung

- 8.3.1 Abgrenzung zur Werklieferung
- 8.3.2 Materialbeistellung und Materialgestellung
- 8.4 Zivilrechtliche Grundlagen
- 8.5 Abgrenzung zur Lieferung und sonstigen Leistung  
- vorhandene oder noch herzustellende Sache -
- 8.6 Ort der Werklieferung und der Werkleistung
- 8.7 "Gehaltslieferung" und "Umtauschmüllerei", § 3 V und X UStG

## 9. **Sonderfälle von Leistungen**

- 9.1 Rückgabe
  - 9.1.1 Umtausch
  - 9.1.2 Rückgängigmachung der Lieferung
- 9.2 Rücklieferung
- 9.3 Tauschvorgänge

## 10. **Unentgeltliche Wertabgaben**

- 10.1 Gleichgestellte Lieferungen
- 10.2 Gleichgestellte sonstige Leistungen
- 10.3 Ort
- 10.4 Bemessungsgrundlagen

## 11. **Steuerbefreiungen**

- 11.1 Ausfuhrlieferung
  - 11.1.1 Voraussetzungen gem. § 4 Nr. 1 a i.V. mit § 6 UStG
  - 11.1.2 Begriff "Ausfuhr"
  - 11.1.3 Begriff "ausländischer Abnehmer"
  - 11.1.4 Ausfuhr- und Buchnachweis (Hinweis auf §§ 8 ff. UStDV)
- 11.2 Lohnveredelung an Gegenständen der Ausfuhr
- 11.3 Umsätze für die Seeschifffahrt und die Luftfahrt
- 11.4 Leistungen im Rahmen der Ausfuhr, Durchfuhr, Einfuhr von Gegenständen  
[Hinweis auf Anmerkung zu 5.3.3]
- 11.5 Leistungen der Handelsvertreter, Handelsmakler usw.
- 11.6 Grenzüberschreitende Güterbeförderung (Hinweis auf § 4 Nr. 3)
- 11.7 Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 8 UStG ("Finanzumsätze")
- 11.8 Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 9 a UStG
- 11.9 Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 12 a UStG
  - 11.9.1 Reine Grundstücksmietverträge (A 76 UStR)
  - 11.9.2 Gemischte Verträge (A 80 UStR)
  - 11.9.3 Verträge besonderer Art (A 81 UStR)
  - 11.9.4 Ausbeuteverträge
  - 11.9.5 Besondere kurzfristige Vermietungen
- 11.10 Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 14 UStG

- 11.10.1 Voraussetzungen
- 11.10.2 Begünstigter Personenkreis
- 11.10.3 Begünstigte Umsätze
- 11.10.4 Hilfgeschäfte
- 11.11 Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 28 UStG
- 11.12 Zusammenfassende Übersicht über wichtige übrige Steuerbefreiungen\*
- 11.13 Verzicht auf Steuerbefreiungen, § 9
  - 11.13.1 Voraussetzungen, Einschränkungen
  - 11.13.2 Wirkung des Verzichts

## 12. **Steuersätze**

- 12.1 Regelsteuersatz (ab 01.01.2007: 19 %)
- 12.2 Ermäßigter Steuersatz (7 %)

## 13. **Vorsteuerabzug und Rechnungserteilung**

- 13.1 Rechnungen und Gutschriften
- 13.2 Unrichtiger und unberechtigter Steuerausweis, § 14 c UStG
- 13.3 Vorsteuerabzug
  - 13.3.1 Persönliche Voraussetzungen
  - 13.3.2 Sachliche Voraussetzungen
    - 13.3.2.1 "Bagatellgrenze" (10 v. H.) beim Erwerb körperlicher Gegenstände (§ 15 I<sup>2</sup> UStG)
    - 13.3.2.2 Grundsätzliche Nichtabziehbarkeit in Sonderfällen (§ 15 I a UStG)
  - 13.3.3 Ausschluss vom Vorsteuerabzug, § 15 II - IV UStG
  - 13.3.4 Vereinfachungen und Sonderregelungen für den Vorsteuerabzug
  - 13.3.5 Aufteilung von Vorsteuerbeträgen, § 15 IV UStG (Hinweis)

\* Hinweise erfolgen z. T. auch bei den einzelnen zu erörternden Fällen.

**Anhang:**

**Die folgenden Stoffgebiete werden anhand gesonderter Arbeitsfälle behandelt:**

1. **Grenzüberschreitender Waren- und Dienstleistungsverkehr im europäischen Binnenmarkt**
  - 1.1 **Innergemeinschaftlicher Erwerb (i.g. E.)**
    - 1.1.1 Grundfall
    - 1.1.2 Neue Fahrzeuge, § 1 b UStG
    - 1.1.3 Erwerbsschwelle
      - 1.1.3.1 Personenkreis
      - 1.1.3.2 Ausnahmen: Verbrauchsteuerpflichtige Waren, neue Fahrzeuge
      - 1.1.3.3 Optionen
    - 1.1.4 Reihengeschäft\*
    - 1.1.5 Ort
    - 1.1.6 Befreiungen
    - 1.1.7 Bemessungsgrundlage, Steuersätze
    - 1.1.8 Entstehung, Anmeldung
      - 1.1.8.1 Grundfall
      - 1.1.8.2 Fahrzeugeinzelbesteuerung
  - 1.2 **Innergemeinschaftliche Lieferung (i.g.L.)**
    - 1.2.1 Ort
      - 1.2.1.1 Ort der Lieferung in besonderen Fällen, § 3 c UStG
      - 1.2.1.2 Lieferschwelle
      - 1.2.1.3 Reihengeschäft \*
    - 1.2.2 Steuerbefreiung
      - 1.2.2.1 Grundfall
      - 1.2.2.2 Neue Fahrzeuge, § 1 b UStG
      - 1.2.2.3 Vertrauensschutzregelung, § 6 a IV UStG
      - 1.2.2.4 Rechnungsausstellung
  - 1.3 **Verbringen** als fiktive Lieferung (§ 3 I a UStG) und fiktiver Erwerb (§ 1 a II UStG)
  - 1.4 **Zusammenfassende Meldungen**, Kontrollverfahren (Grundzüge)
2. **Probleme des Ortes und des Zeitpunktes der Lieferung, Reihengeschäfte und innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte**

\* Vgl. Anm. zu Tz. 5.4 auf Bl. 7.

# **S T O F F P L A N**

## **im Fachgebiet "Umsatzsteuer"**

### **(Teil 2)**

- 1. Bemessungsgrundlage**
  - 1.1 Bemessungsgrundlage für Leistungen
    - 1.1.1 Einzelfälle zur Entgeltsermittlung
    - 1.1.2 Besonderheiten beim Tausch und bei tauschähnlichen Umsätzen
    - 1.1.3 Austauschverfahren in der Kfz-Branche und Inzahlungnahme von Gebrauchtwagen, A 153 III und IV UStR
  - 1.2 Geschäftsveräußerungen im ganzen (Gig), § 1 I a UStG
  - 1.3 Änderung der Bemessungsgrundlage, § 17 UStG
    - 1.3.1 Preisnachlässe, Entgeltserhöhungen
    - 1.3.2 Wechseldiskont
  - 1.4 Zuschüsse (A 150 UStR)
  
- 2. Zwischenhändler**
  - 2.1 Handeln im eigenen oder im fremden Namen bzw. für eigene oder für fremde Rechnung (A 26 UStR)
    - 2.1.1 Eigenhändler
    - 2.1.2 Verkaufs- und Einkaufskommissionäre, § 3 III UStG
    - 2.1.3 Echte Agenten
    - 2.1.4 Unehchte Agenten
    - 2.1.5 Verkauf im eigenen Laden
  
- 3. Besondere Fälle des Leistungsaustausches**
  - 3.1 Gründung und Auflösung von Gesellschaften
  - 3.2 Ein- und Austritt von Gesellschaftern
  
- 4. Berichtigung des Vorsteuerabzugs, § 15 a UStG**
  - 4.1 Grundsätze
  - 4.2 Wirtschaftsgut i.S. des § 15 a I und II UStG
  - 4.3 Entsprechende Anwendung der Berichtigungsgrundsätze, § 15 a III, IV und VI UStG
  - 4.4 Berichtigung bei Geschäftsveräußerungen, § 15 a X UStG
  - 4.5 Änderung der Verhältnisse
  - 4.6 Für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebende Verhältnisse
  - 4.7 Berichtigungsverfahren
  - 4.8 Ertragsteuerliche Auswirkungen der Vorsteuerberichtigung, § 9 b EStG  
[Hinweis]

5.           **Betriebe gewerblicher Art (KöR)** [nur Überblick]
  - 5.1           Hoheitliche Tätigkeit
  - 5.2           Privatrechtliche Tätigkeit
  - 5.3           Gemischte Tätigkeit
  - 5.4           Bedeutung der sog. gesonderten Einrichtung
  
6.           **Gesellschafterbeiträge und Mitgliederbeiträge**  
(insbesondere Leistungsaustausch bei Vereinen)
  
7.           **Besonderheiten bei Lieferungen und sonstigen Leistungen**
  - 7.1           Pfändung, Sicherungsübereignung, Versteigerung (vgl. A 2 UStR)
  - 7.2           Leasing (Hinweis)
  
8.           **Ort der sonstigen Leistung in besonderen Fällen**
  - 8.1           Urheberrechte, Werbeleistungen, Dienstleistungskommission (§ 3 XI UStG) usw.
  
9.           **Differenzbesteuerung**
  - 9.1           Reiseleistungen, § 25 UStG
  - 9.2           Differenzbesteuerung gem. § 25 a UStG
  
10.          **Organschaft, § 2 II Nr. 2 UStG**
  
11.          **Steuerschuldnerschaft des Auftraggebers gem. § 13 b UStG  
(Reverse-Charge-Verfahren)**
  
12.          **Steuervergütungsverfahren** (Hinweis), § 18 IX UStG
  
13.          **Umsatzsteuervergünstigungen außerhalb des UStG**  
(Hinweise)
  - 13.1          Offshore-Steuerabkommen, NATO-Truppenstatut usw.
  
14.          **Sonstiges**

STEUERLEHRGÄNGE  
**DR. BANNAS**

**BERLINER SEMINAR**   
FÜR STEUERRECHT, PRÜFUNGS- & TREUHANDWESEN

Skript

---

Arbeitsfälle im Fach

# Umsatzsteuer

Stand März 2009

Verfasser: Prof. Horst Gramel

**Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2009**

---

## Inhaltsverzeichnis Fälle

<b>Stoffgebiet</b>	<b>Seite</b>
Unternehmerbegriff	1 - 3
Kleinunternehmer	4 - 7
Erbaueinandersetzung	8 - 9
Gewährleistungsansprüche	10 - 11
Vertragsstrafe	12 - 13
Versicherungsleistungen	14 - 15
Gebietsbestimmungen	16 - 18
Ort der Lieferung	19 - 21
Ort der Lieferung in besonderen Fällen	22 - 24
Ausfuhrlieferungen und Lohnveredelung an Gegenständen der Ausfuhr	25 - 26
Ort der s. L.	27 - 33
Werklieferung/ Werkleistung	34 - 37
Umtauschmüllerei/ Gehaltslieferung	38
Umtausch, Rückgabe, Rücklieferung	39 - 40
Tausch	41 - 43
Unentgeltliche Wertabgaben	44 - 47
Finanzumsätze	48 - 49
VuV-Umsätze	50 - 53
Grundstücksumsätze	54 - 55
Steuersätze	56 - 57
Vorsteuerabzug	58 - 67
Vorsteuerberichtigung (§ 15 a UStG)	68 - 75
Gesellschaften	76 - 78
Mitgliederbeiträge	79
Wechselgeschäfte	80 - 81
Zwischenhändler	82 - 84
Körperschaften des öffentlichen Rechts	85
Pfändung, Versteigerung, Sicherungsübereignung	86
Differenzbesteuerung	87
Reiseleistungen	88
Steuerschuldnerschaft des Auftraggebers	89
Bemessungsgrundlage	90 - 92
Zuschüsse	93
Organschaft	94
Besteuerung von Vereinen (Grundzüge)	95
Elektronisch erbrachte s. L. ´n	96 - 97
Umsatzsteuerlagerregelung	98 - 99

**[Vorbemerkung:** Soweit in den folgenden Sachverhalten keine andere Aussage enthalten ist, handelt es sich bei den betroffenen Unternehmern um "**Monatsanmelder**", vgl. § 18 II <sup>2</sup> UStG!]

## Unternehmerbegriff

### **1. Fall:**

Fabrikant F stirbt. Sein Sohn S (6 Jahre) ist Universalerbe. Dessen Vormund V betreibt das Unternehmen weiter.

**Frage: Wer ist Unternehmer?**

### **2. Fall:**

Die Unternehmer A und B sowie die Privatleute C und D sind Eigentümer je einer Eigentumswohnung in einem Vier-Familienhaus. Das Haus hat eine Ölzentralheizung.

**Frage: Ist ein Unternehmergebilde erkennbar?**

**3. Fall:**

VW-Facharbeiter F

- a) legte sein Geld in Sparkonten an und erhielt von der Bank Zinsen,
- b) verkaufte jährlich seinen (verbilligt) bezogenen "Jahreswagen".

**Frage: Ist F Unternehmer?**

**4. Fall:**

Hausbesitzer H vermietete eine Wohnung für fünf Jahre gegen eine einmalige Mietzahlung von 30.000,- € , die der Mieter bei seinem Einzug bezahlte.

**Frage: Ist H Unternehmer ?**

**5. Fall:**

Der ungetreue Angestellte A begünstigte einmalig - aber wesentlich - einen Lieferanten, der für das Zustandekommen eines langfristigen Vertrages für dessen Dauer (ca. vier Jahre) laufende Zahlungen i.H.v. 0,5 v.H. der Bruttoaufträge an A leistete (insgesamt 57.000,- € ).

**Frage: Ist A Unternehmer ?**

**6. Fall:**

Die Baufirmen A und B schlossen sich zur Erstellung eines Brückenbauwerks zusammen. Die Geschäftsverbindung war nach außen als "Arbeitsgemeinschaft (Arge) A und B" erkennbar. Nach Baubeendigung gingen sie wieder getrennt ihren Geschäften nach.

**Frage: Wer ist Unternehmer?**

**7. Fall:**

7.1 Facharbeiter F hatte in seiner Freizeit ein Verfahren zur Herstellung eines Industrieprodukts entwickelt und durch in- und ausländische Patente schützen lassen.

7.1.1 Er verkaufte das deutsche Patentrecht insgesamt an eine deutsche AG und beabsichtigte nicht, die ausländischen Schutzrechte zu veräußern.

7.1.2 Er stand auch wegen der ausländischen Schutzrechte in Verkaufsverhandlungen mit ausländischen Interessenten.

7.1.3 Er vergab nur das ausländische Schutzrecht in Lizenz gegen laufende Zahlungen an einen ausländischen Interessenten.

**Frage: Ist F jeweils Unternehmer?**

## Besteuerung der Kleinunternehmer

### 1. Fall:

Der Zahnarzt Dr. Z hatte in 02 folgende Betriebseinnahmen (BE)

a) Zahnbehandlungen	220.000,- €
b) Lieferung von Zahnersatz aus eigenem Labor	16.000,- €
c) Veräußerung von Inventar (Behandlungsstuhl aus der Praxis)	<u>11.000,- €</u>
	<u>247.000,- €</u>

Im Jahre 01 hatte Z neben seinen BE aus Zahnbehandlung in Höhe von 200.000,- € weitere BE aus der Veräußerung von Zahnersatz (hergestellt von einem angestellten Zahntechniker) in Höhe von 15.000,- € gehabt.

Z hat den maßgeblichen Umsatz für 02 am Jahresanfang ohne sein Verschulden 2.000,- € zu hoch geschätzt. Z hat nicht nach § 19 II UStG optiert.

**F r a g e : Wird für 02 und 03 Umsatzsteuer erhoben?**

**2. Fall:**

Der Unternehmer Wechsel (W) hatte folgende steuerpflichtigen Isteinnahmen (ohne Verkäufe von Anlagevermögen):

01	=	15.000,- €
02	=	25.000,- €
03	=	14.000,- €
04	=	26.000,- €

W hat nicht nach § 19 II UStG optiert. Vorsteuerbeträge waren jährlich in Höhe von 500,- € angefallen.

Die angegebenen Umsätze decken sich mit den jeweiligen Schätzungen des W zum Jahresbeginn 02 - 04.

**Frage:**

a) War für 02 - 04 Umsatzsteuer zu erheben?

b) Ändert sich die Lösung, wenn W für 02 nach § 19 II UStG optiert hat?

**Abwandlung zum 2. Fall:**

W hatte im Jahre 03 - bei steuerpflichtigen Ist-Einnahmen von 14.000,-- € - im Kj. 03 angeschaffte Waren (Regelsteuersatz) zum Einkaufspreis zzgl. Nebenkosten von 1.500,-- € (netto) und einen im Kj. 02 erworbenen und ausschließlich für sein Unternehmen genutzten gebrauchten Pkw zum aktuellen Einkaufspreis zzgl. Nebenkosten von 1.000,-- € (netto) für private Zwecke aus seinem Unternehmen entnommen.

**F r a g e : Ist W im Jahre 04 Kleinunternehmer i. S. des § 19 I UStG ?**

**3. Fall:**

Friseur F vereinnahmte im Jahr 01 aufgrund von ihm erbrachter Leistungen 16.000,-- €. F schätzte den voraussichtlichen maßgeblichen Umsatz des Jahres 02 auf 48.000,- €.

- a) Der tatsächliche Umsatz betrug endgültig 48.000,- €.
- b) Der Umsatz betrug endgültig 61.000,- €. Die Gründe waren für F nicht vorhersehbar.
- c) Zusätzlich zu den geschätzten 48.000,- € Einnahmen hoffte F, durch die Veräußerung von vier Friseurstühlen 5.000,- € zu erzielen.

**F r a g e :**

**Kommt für 02 eine Besteuerung des F als Kleinunternehmer i. S. von § 19 UStG in Betracht?**

**[Hinweis: Sämtliche o.a. Umsätze sind Bruttobeträge!]**

**4. F a l l : Gesamtumsatz bei unternehmerischer Tätigkeit in einem Teil des Kalenderjahres**

Gastwirt G hatte am 1.12.02 ein Restaurant eröffnet und den Umsatz i. S. von § 19 I<sup>1</sup> UStG für Dezember 02 auf 4.000,- € geschätzt.

**F r a g e : Ist G im Jahre 02 Kleinunternehmer?**

## Erbauseinandersetzung

**Ausgangsfall:**

Fabrikant F war gestorben und hatte das Unternehmen seiner Witwe (W) und seinem Sohn (S) zu gleichen Teilen hinterlassen.

**1. Fall:**

S übernahm sofort die Geschäfte und fand seine Mutter mit Geld und einem Grundstück aus dem UN-Vermögen ab.

**Frage: Wie ist die Rechtslage?**

**2. Fall:**

Mutter und Sohn veräußerten das Unternehmen innerhalb von 18 Tagen an einen Dritten und teilten den Erlös.

**Frage: Wie ist die Rechtslage?**

**3. Fall:**

Mutter und Sohn führten das Unternehmen noch drei Jahre fort; dann veräußerten sie es an einen Dritten und teilten den Erlös.

**Frage: Wie ist die Rechtslage?**

**4. Fall:**

Mutter und Sohn führten das Unternehmen noch vier Jahre fort. Dann machte die Mutter ihren Erbanteil geltend. Der Sohn fand sie mit einem Grundstück, Wertpapieren und einem betrieblichen Pkw ab und führte das Unternehmen allein weiter.

**Frage: Wie ist die Rechtslage?**

## Gewährleistungsansprüche

### **1. Fall:**

Werkstatt W repariert Pkw und verkauft Neuwagen.

Am 15.1.01 veräußerte W an den Kunden K einen Pkw, an dem sich vier Wochen später ein ernsthafter Fehler (Motorblockriss aufgrund eines Fertigungsmangels) zeigte. W baute aufgrund ihrer Garantieverpflichtung den Motor aus und setzte aus ihren Beständen einen neuen Motor ein (Einkaufswert netto 1.100,- €).

Vom Hersteller H erhielt W wenig später auf ihrem dort geführten Konto eine Gutschrift über 1.500,- €.

**F r a g e : Ist die Gutschrift Entgelt oder Schadensersatz ?**

### **2. Fall:**

**Bei sonst gleichem Sachverhalt wie im 1. Fall** ersetzte der Hersteller H der Fa. W den verwendeten Motor ohne Berechnung und schrieb ihr im Übrigen 400,- € für Lohnaufwand und Kleinmaterial gut.

**F r a g e : Wie sind die Lieferung des Motors und die Gutschrift zu beurteilen ?**

**3. Fall:**

Es ist - **abweichend vom 1. Fall** - davon auszugehen, dass die Gewährleistungspflicht nicht der Fa. W sondern dem Hersteller H oblag, da der Kaufvertrag zwischen Hersteller und Käufer zustande gekommen war. Insoweit war W beim Verkauf des Pkw als echter Agent aufgetreten.

W führte den Motortausch jetzt lediglich als Erfüllungsgehilfe des Herstellers H durch. Den Ersatzmotor stellte das Werk der Fa. W zur Verfügung und erteilte ihr im Übrigen eine Gutschrift über 400,- € für das Kleinmaterial und für die Lohnkosten.

**Frage: Wie muss W die Gutschrift behandeln?**

## Vertragsstrafe

**1. Fall:**

Unternehmer U verkaufte dem Abnehmer A eine Maschine. Für den Fall, dass A die Maschine nicht abnehmen würde, sollte er eine Vertragsstrafe in Höhe von 5.000,- € an U zahlen. U sollte in diesem Falle seinen Erfüllungsanspruch verlieren.

Der Fall trat ein: A nahm die Maschine nicht ab.

**F r a g e : Wie ist die Rechtslage?**

**2. Fall:**

U sollte an A Ware für 10.000,- € netto liefern. Falls A diese Ware nicht termingemäß abrufen würde, hatte er 2.000,- € Vertragsstrafe an U zu zahlen. Dessen Erfüllungsanspruch sollte unberührt bleiben.

Der Fall trat ein: A rief die Ware nicht rechtzeitig ab.

**F r a g e : Wie ist die Rechtslage?**

**3. Fall:**

U sollte an A zu einem bestimmten Termin eine Maschine für 10.000,- € netto liefern. Bei verspäteter Lieferung hatte U an A eine Vertragsstrafe in Höhe von 2.000,- € zu zahlen.

Der Fall trat ein: U lieferte nicht termingerecht.

**Frage: Wie ist die Rechtslage?**

## Versicherungsleistungen

**1. Fall:**

U hatte seinen unternehmerisch genutzten Pkw teilkasko versichert. Nach dem Diebstahl des Fahrzeugs erhielt U von der Versicherung die Versicherungssumme ausgezahlt.

**Frage:** Wird die Versicherungssumme im Rahmen eines Leistungsaustausches gezahlt?

**2. Fall:**

Der Lieferer L versicherte die an den Käufer K verkaufte Ware gegen Untergang bei der Versicherung V. Der Schadensfall trat - im Rahmen des Transports mit einem eigenen LKW des L - ein, bevor die sog. Preisgefahr auf den Käufer K übergegangen war (§ 446 BGB). V zahlte an L die vereinbarte Versicherungssumme.

**Frage:** Ist diese Zahlung Engelt für die Lieferung des L ?

**3. Fall:**

Abnehmer A versicherte die gekaufte Ware gegen Transportschäden bei der Versicherung V. Nach Gefahrübergang (§ 447 BGB) trat - im Rahmen des Transports durch einen selbstständigen Frachtführer - der Versicherungsfall (Totalverlust der Ware) ein. A musste den Kaufpreis an den Lieferanten L bezahlen und erhielt von V die Versicherungssumme.

**Frage:** Liegt eine steuerbare Lieferung von L an A vor?

**Abwandlung:**

Abnehmer A hatte mit dem Lieferanten L - abweichend von § 447 BGB - vereinbart, dass die Gefahr des Untergangs des Kaufgegenstandes beim Transport der Ware noch bei L verbleiben sollte. L schließt die Transportversicherung ab.

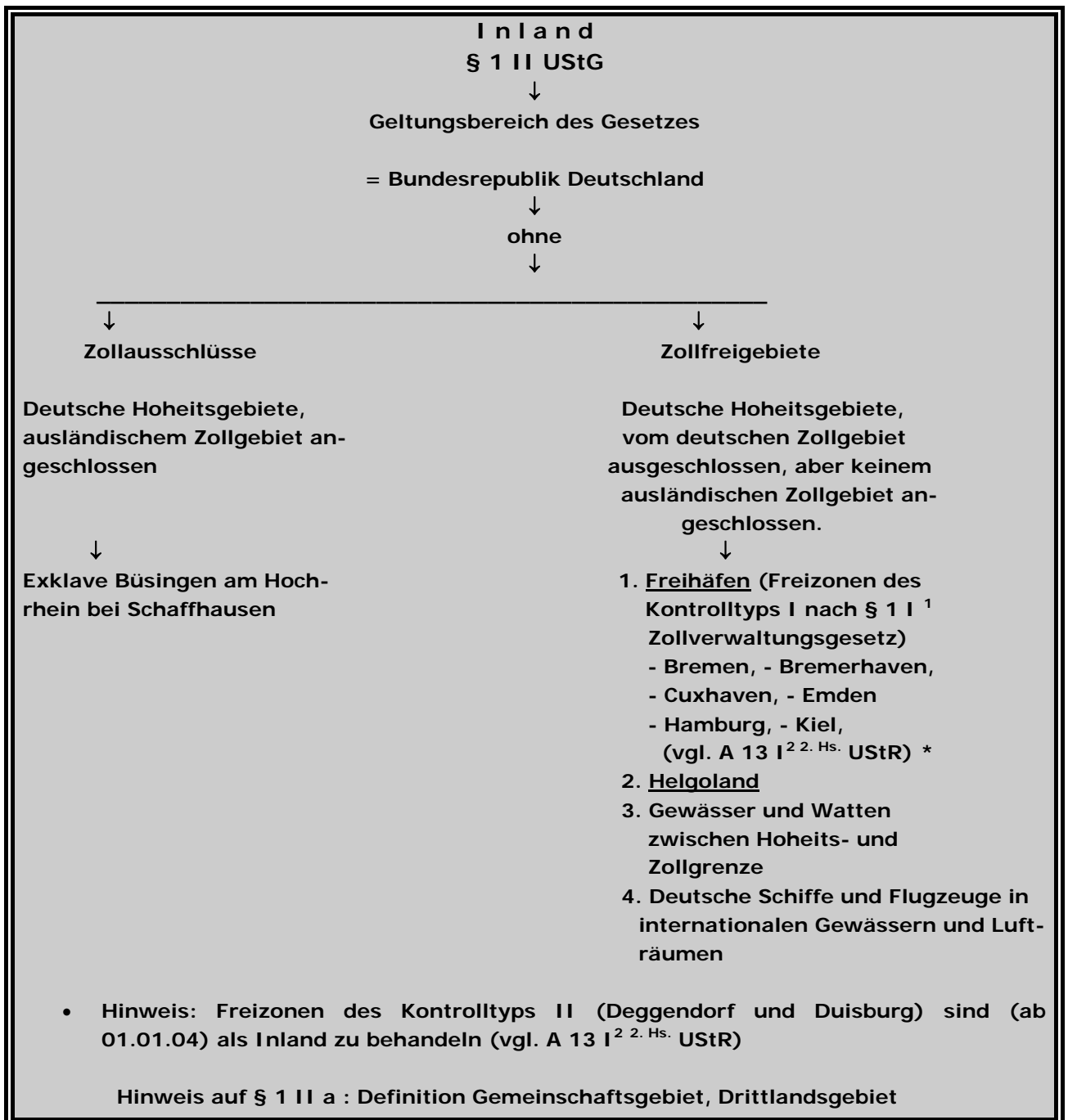
**4. Fall (Abwandlung zum 3. Fall):**

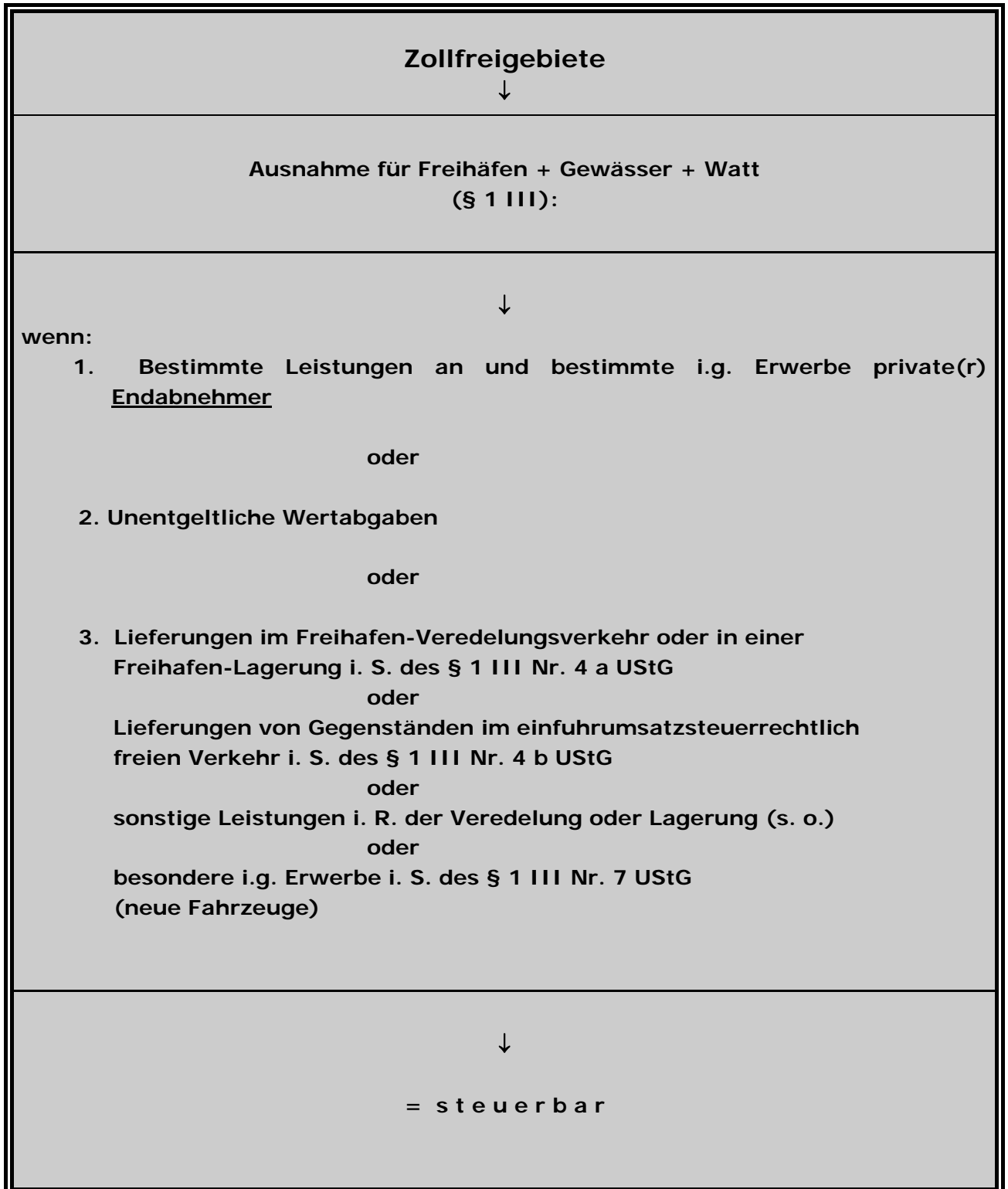
**Wie wäre zu entscheiden**, wenn A statt der Zahlung des Kaufpreises die ihm zustehende Versicherungssumme von V direkt an L hätte überweisen lassen.

## Gebietsbestimmungen im UStG

Die Begriffe „Inland“, „Gemeinschaftsgebiet“, „übriges Gemeinschaftsgebiet“ und „Drittland“ sind in § 1 II und II a UStG geregelt. In Einzelfällen ist jedoch auf die Legaldefinition von Art. 5 bis 8 der Mehrwertsteuer-System-Richtlinie (MwStSystRL) [mWv 01.01.2007] zurückzugreifen (vgl. z. B. A 13 und 42 d III UStR).

Die Begriffe sind insbesondere im Rahmen der Steuerbarkeit für die jeweiligen Ortsbestimmungen (§ 3 V a UStG für Lieferungen; § 3 a UStG insbesondere für sonstige Leistungen) erforderlich.





## Besteuerung von Umsätzen in Zollfreigeieten (Abschnitte 14 und 15 UStR)

### **F a l l :**

Der Pächter P der Kantine eines Lagerhausunternehmens im Freihafen Emden führte dort folgende Umsätze aus:

- a) Er verabreichte Speisen und Getränke an die Arbeiter des Lagerhausunternehmens, die diese jeweils sofort in der Kantine verzehrten.
- b) Er lieferte kurz vor der Abfahrt eines im Freihafen liegenden Schiffes für dessen Bordkantine 20 Kästen Bier mit seinem eigenen Klein-Lkw aus.

Es handelte sich um einen

- aa) Frachter
- bb) Zerstörer der Bundeswehr.
- c) Er nahm regelmäßig in seinem Betrieb die Mittagsmahlzeit ein.

**Frage: Liegen steuerbare Umsätze des P vor?**

**STEUERLEHRGÄNGE  
DR. BANNAS**

**BERLINER SEMINAR**   
FÜR STEUERRECHT, PRÜFUNGS- & TREUHANDWESEN

*Skript*

Lösungen zu den Arbeitsfällen im Fach

# Umsatzsteuer

Stand März 2009

Verfasser: Prof. Horst Gramel

**Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2009**

# Inhaltsverzeichnis Fall-Lösungen

<b>Stoffgebiet</b>	<b>Seite</b>
Unternehmerbegriff	1 - 7
Kleinunternehmer	7 - 13
Erbaueinandersetzung	14 - 17
Gewährleistungsansprüche	17 - 19
Vertragsstrafe	19 - 21
Versicherungsleistungen	21 - 25
Gebietsbestimmungen	26 - 29
Ort der Lieferung	30 - 51
Ausfuhrlieferungen und Lohnveredelung an Gegenständen der Ausfuhr	52 - 56
Ort der s. L.	57 - 72
Werklieferung/ Werkleistung	73 - 87
Umtauschmüllerei/ Gehaltslieferung	88 - 89
Umtausch, Rückgabe, Rücklieferung	90 - 93
Tausch	94 - 98
Unentgeltliche Wertabgaben	99 - 109
Finanzumsätze	110 - 113
VuV-Umsätze	113 - 122
Grundstücksumsätze	123 - 126
Steuersätze	127 - 128
Vorsteuerabzug	129 - 140
Vorsteuerabzugsverbote	141 - 149
Vorsteuerberichtigung (§ 15 a UStG)	150 - 180
Gesellschaften	181 - 190
Mitgliederbeiträge	191 - 192
Wechselgeschäfte	193 - 196
Zwischenhändler	197 - 202
Körperschaften des öffentlichen Rechts	203 - 204
Pfändung, Versteigerung, Sicherungsübereignung	205 - 207
Differenzbesteuerung	208 - 209
Reiseleistungen	210 - 213
Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers	214 - 215
Bemessungsgrundlage	216 - 224
Zuschüsse	225
Organschaft	226 - 228
Besteuerung von Vereinen (Grundzüge)	229 - 230
Elektronisch erbrachte s. L. n	231 - 235
Umsatzsteuerlagerregelung	236 - 238

**[Vorbemerkung:** Soweit in den folgenden Sachverhalten keine andere Aussage enthalten ist, handelt es sich bei den betroffenen Unternehmern um "**Monatsanmelder**", vgl. § 18 II<sup>2</sup> UStG!]

## Unternehmerbegriff

### 1. Fall:

Fabrikant F stirbt. Sein Sohn S (6 Jahre) ist Universalerbe. Dessen Vormund V betreibt das Unternehmen weiter.

**Frage: Wer ist Unternehmer?**

### Lösung:

Der Erbfall führt **nicht zu einem steuerbaren** Vorgang gem. § 1 I Nr. 1 UStG; u. a. fehlt es am Leistungsaustausch (LA).

Die **Unternehmereigenschaft** als solche ist nach h. M. **nicht vererblich**; der Erbe muss die Voraussetzungen des § 2 I UStG in eigener Person verwirklichen, vgl. A 19 V<sup>1 und 2</sup> UStR.

**[Hinweis:** Die sofortige Veräußerung des Unternehmens an einen oder mehrere Erwerber macht den Erben nach herrschender Auffassung nicht zum Unternehmer (Ur), wenn er dabei keine "geschäftliche Tätigkeit" entfaltet; vgl. BFH BStBl. 87 II 512 u. 744.]

Soweit das Unternehmen (UN) weiter betrieben wird, ist der Sohn S als **Unternehmer** anzusehen. Denn das Unternehmen wird von dem Vormund V im Namen des - als natürliche Person umsatzsteuer-rechtsfähigen - S und für dessen Rechnung betrieben. Auf die Geschäftsfähigkeit bzw. die steuerliche Handlungsfähigkeit (vgl. § 79 AO) des S kommt es insoweit nicht an, vgl. A 16 I<sup>1</sup> UStR.

Auch der Vormund V ist bezüglich seiner vormundschaftlichen Tätigkeit **Unternehmer**, siehe zu der vergleichbaren Tätigkeit eines Testamentsvollstreckers A 18 IV<sup>1. Spiegelstrich</sup> UStR. Denn er führt die Vormundschaft selbstständig (nicht weisungsgebunden, vgl. § 1793 BGB), und er erhält hier sicherlich auch eine Vergütung (vgl. § 1836 BGB), so dass seine sonstige Leistung auch **steuerbar (stb)** gem. § 1 I Nr. 1 UStG ist.

Erhält der Vormund für seine ehrenamtliche Tätigkeit (vgl. § 1785 BGB) nur Auslagenersatz und eine angemessene Entschädigung für Zeitversäumnis (vgl. §§

1835 und 1835 a BGB), ist der stb Umsatz **steuerfrei (stfr)** gem. § 4 Nr. 26 b UStG (vgl. A 120 UStR). Geht die Vergütung - wie es im vorliegenden Fall wahrscheinlich sein wird - über diesen Rahmen hinaus, ist die gesamte Tätigkeit des Vormundes **steuerpflichtig (stpfl.)**.

## 2. Fall:

Die Unternehmer A und B sowie die Privatleute C und D sind Eigentümer je einer Eigentumswohnung in einem Vier-Familienhaus. Das Haus hat eine Ölzentralheizung.

**Frage: Ist ein Unternehmergebilde erkennbar?**

## Lösung:

Die Eigentümergemeinschaft, bestehend aus A, B, C und D, stellt ein **Unternehmergebilde** dar, vgl. § 4 Nr. 13 UStG. Die Eigentümergemeinschaft besteht bezüglich des Grundstücks und hinsichtlich der Teile, Anlagen und Einrichtungen des Gebäudes, die nicht Sondereigentum sind, z. B. Zentralheizung und sonstiges gemeinschaftliches Eigentum.

Die Tätigkeit der Eigentümergemeinschaft besteht z. B. in der **Lieferung von Wärme an die einzelnen Wohnungseigentümer**. Dies geschieht **nachhaltig**, nämlich durch die planmäßig wiederholte Lieferung.

Da die Eigentümergemeinschaft das unternehmerische Risiko für ihre Tätigkeit trägt (z. B. bei Instandsetzungskosten usw.) und keine Weisungsbindung besteht (die Eigentümerversammlung entscheidet eigenverantwortlich durch Beschluss), ist sie auch **selbstständig** tätig; vgl. A 17 UStR.

Die **Einnahmeerzielungsabsicht** ergibt sich aus der Tatsache, dass eine Kostenumlage (vgl. § 16 Abs. 2 WEG) zu Lasten der einzelnen Wohnungseigentümer erfolgt. Vgl. hierzu auch § 2 Abs. 1 Satz 3 a. E. UStG und zu der Gesamtproblematik A 87 UStR.

Die Wärmelieferungen der Wohnungseigentümergeinschaft sind daher gem. § 1 I Nr. 1 UStG **stb** Lieferungen eines Ur's i. R. seines UN's gegen Entgelt im Inland (Ort gem. § 3 VII<sup>1</sup> UStG dort, wo der Zähler installiert ist).

Diese Lieferungen sind gem. § 4 Nr. 13 UStG **steuerfrei**, jedoch gem. § 9 I UStG **optionsfähig**, wenn die Lieferungen an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erfolgen.

Soweit also einzelne Wohnungseigentümer ihre Wohnung weitervermieten,

besteht für die Wohnungseigentümergeinschaft die rechtliche Möglichkeit, auf die Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 13 UStG nach § 9 I UStG zu verzichten und damit die Wärmelieferungen **steuerpflichtig** zu gestalten. (Die Gemeinschaft leistet dann nämlich an den Vermietungs-Ur für dessen Vermietungs-UN.)

Dadurch vermeidet die Gemeinschaft das sonst bestehende Vorsteuerabzugsverbot gem. § 15 II Nr. 1 UStG: Sie kann jetzt z. B. die Umsatzsteuer aus Lieferungen (Heizöl u. a.) oder sonstigen Leistungen (Reparaturen u. a.) dritter Unternehmer, die an sie erbracht worden sind, als **Vorsteuer** abziehen. Dies gilt natürlich nur, soweit die Option reicht (Prinzip der Teiloption); vgl. A 148 VI UStR.

Wirtschaftlich vernünftig ist die Option der Wohnungseigentümergeinschaft jedoch nur, wenn ihr Leistungsempfänger - also der einzelne Wohnungseigentümer - mit der Wohnungsüberlassung **steuerpflichtige Umsätze** ausführt, da er nur in diesem Fall die ihm von der Wohnungseigentümergeinschaft in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen kann (vgl. auch hier § 15 II Nr. 1 UStG). Sinnvoll ist also die Option der Wohnungseigentümergeinschaft nur, wenn der die Leistung empfangende Wohnungseigentümer per Option auf die grundsätzlich bestehende Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 12 UStG verzichten kann. Dies kann er gem. § 9 I UStG nur, wenn er die Vermietungsleistung an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbringt und die weiteren Voraussetzungen des Abs. II dieser Vorschrift vorliegen (nämlich eine ausschließliche Verwendung des Grundstücks [-teils] durch seinen Leistungsempfänger für vorsteuerunschädliche Ausgangsumsätze (Abzugsumsätze), was z. B. bei der Vermietung der Räume an einen dort seine Kanzlei betreibenden Rechtsanwalt der Fall ist [nicht z. B. bei der Vermietung an einen Arzt für Praxiszwecke!]).

Vgl. zur Gesamtproblematik der Optionseinschränkung gem. § 9 II UStG A 148 a UStR!

Zur Lieferung von Gas und Elektrizität vgl. § 3 g UStG und A 42 n UStR!

### **3. Fall:**

VW-Facharbeiter F

- a) legte sein Geld in Sparkonten an und erhielt von der Bank Zinsen,
- b) verkaufte jährlich seinen (verbilligt) bezogenen "Jahreswagen".

**Frage: Ist F Unternehmer?**

**L ö s u n g :**

- a) Bürgerlich-rechtlich gewährt F der Bank ein Darlehn gem. § 488 BGB, so dass eine stb s. L. des F (§ 3 IX <sup>1 und 2</sup> UStG) gem. § 1 I Nr. 1 UStG gegeben sein könnte.

Nach Auffassung des BFH BStBl. 1974 II S. 47 liegt jedoch insoweit **überhaupt keine Leistung des Darlehensgebers im wirtschaftlichen Sinne** vor (vgl. auch A 1 I <sup>1, 2 und 7</sup> und A 18 I <sup>2 bis 5</sup> UStR). Nach Meinung des BFH fehlt es an einer umsatzsteuerlich relevanten sonstigen Leistung, da beim Leistenden der Kreditgedanke nicht im Vordergrund stehe.

- b) F hat nach der Rechtsprechung **keinen Vorsteuerabzug** aus dem Neuwagenkauf, da er den PKW **nicht "für sein Unternehmen"**, nämlich den Weiterverkauf, sondern für seinen privaten Gebrauch erworben habe, § 15 I <sup>1</sup> Nr. 1 <sup>1</sup> UStG.

Beim Weiterverkauf wird er **nach Auffassung des BFH** aufgrund nachhaltiger Betätigung (tatsächliche Wiederholung) unternehmerisch tätig und verwirklicht daher eine gem. § 1 I Nr. 1 UStG **stb** und - mangels Steuerbefreiung - **stpfl** Lieferung.

Diese Rechtsprechung des BFH soll **laut Verwaltung** über den Einzelfall hinaus **nicht** angewendet werden.

Verschiedene Finanzgerichte lehnen die Anwendung dieser BFH-Rechtsprechung ebenfalls ab, da der Jahreswagenerwerber - bzw. -veräußerer nicht entsprechend der neueren BFH-Rechtsprechung (insbesondere zu den Hobbysammlerfällen) "wie ein Händler", d. h. im Sinne einer Tätigkeit von An- und Verkäufen planmäßig mit auf Güterumschlag gerichteter Absicht gehandelt habe (vgl. hierzu auch A 18 III <sup>4</sup> <sup>2. Spiegelstrich</sup> UStR).

**4. Fall :**

Hausbesitzer H vermietete eine Wohnung für fünf Jahre gegen eine einmalige Mietzahlung von 30.000,-- €, die der Mieter bei seinem Einzug bezahlte.

**Frage : Ist H Unternehmer ?**

**L ö s u n g :**

H erbringt eine gem. § 1 I Nr. 1 UStG **steuerbare** sonstige Leistung, die gem. § 4 Nr. 12 UStG **steuerbefreit** ist.

H wird **nachhaltig** als Unternehmer tätig, da er mit Abschluss des Mietvertrags

einmalig zur Schaffung eines Dauerzustandes gehandelt hat, indem er laufend und langfristig den Eingriff in den eigenen Rechtskreis (hier: in seinen Besitz bzw. sein Eigentum) duldet, vgl. A 18 III <sup>1 bis 4 6. Spiegelstrich</sup> UStR („ - langfristige Duldung eines Eingriffs in den eigenen Rechtskreis,...“).

Unerheblich ist, ob ein laufendes oder ein einmaliges Entgelt gezahlt wird.

Der **Ort der sonstigen Leistung** ist der Lageort des Grundstücks gem. § 3 a II Nr. 1a UStG.

[**Hinweis:** Beachten Sie allgemein in Vermietungs- und Verpachtungsfällen die Regelungen über die **Teilleistungen** und über die **Anzahlungsbesteuerung** gem. § 13 I Nr. 1 a Sätze 2 und 3 i. V. mit Satz 1 bzw. Satz 4 UStG!]

#### **5. Fall:**

Der ungetreue Angestellte A begünstigte einmalig - aber wesentlich - einen Lieferanten, der für das Zustandekommen eines langfristigen Vertrages für dessen Dauer (ca. vier Jahre) laufende Zahlungen i. H. v. 0,5 v. H. der Bruttoaufträge an A leistete (insgesamt 57.000,- €).

**Frage: Ist A Unternehmer?**

#### **Lösung:**

Die sonstige Leistung (s. L.) des A, d. h. die Begünstigung des Lieferanten, ist mangels Unternehmereigenschaft des A **nicht steuerbar (nsth)** gem. § 1 I Nr. 1 UStG.

Denn A handelt insoweit **nicht nachhaltig**, d.h. nicht als Ur.

Seine wirtschaftliche Leistung besteht in der **einmaligen** Begünstigung, z. B. in der Einstufung in eine bevorzugte Lieferantenliste. Es handelt sich dabei nicht um eine Dauerhandlung (Dulden), da die Begünstigung sich als ein **positives Tun** darstellt; dieses wird aber nicht wiederholt ausgeübt. Ein Dauerzustand zur Erzielung von Einnahmen kann aber in diesem Sinne nur in einem nachhaltigen Dulden oder Unterlassen bestehen.

Eine "langfristige Duldung eines Eingriffs in den eigenen Rechtskreis" (vgl. A 18 III <sup>4 (6. Spiegelstrich)</sup> UStR) kommt schon deshalb **n i c h t** in Betracht, weil A insoweit keinen eigenen Rechtskreis besitzt, sondern den Rechtskreis seines Arbeitgebers für eigene Zwecke missbraucht.

Die laufende Entgeltentrichtung ist ebenfalls unbeachtlich.

Vgl. hierzu das Urteil des BFH BStBl 1964 III 139, das zu der bei der Gewerbesteuer ähnlichen Problematik der Nachhaltigkeit ergangen ist.

#### **6. Fall:**

Die Baufirmen A und B schlossen sich zur Erstellung eines Brückenbauwerks zusammen. Die Geschäftsverbindung war nach außen als "Arbeitsgemeinschaft (Arge) A und B" erkennbar. Nach Baubeendigung gingen sie wieder getrennt ihren Geschäften nach.

**Frage: Wer ist Unternehmer?**

#### **Lösung:**

Die Arbeitsgemeinschaft als solche, die zivilrechtlich eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) i. S. der §§ 705 ff. BGB darstellt, kommt hier als **Unternehmergebilde** i. S. des § 2 I UStG in Betracht, das eine Leistung ggü. dem Auftraggeber gem. § 1 I Nr. 1 UStG erbringen kann.

Problematisch könnte hier die **Nachhaltigkeit** der Betätigung der Arbeitsgemeinschaft sein, da die Errichtung des Bauwerks sich in einer einzigen Werklieferung erschöpft, daher also **an sich nicht nachhaltig** ist.

Allerdings bezweckt § 2 I<sup>3</sup> UStG lediglich die Abgrenzung der unternehmerischen von der privaten Sphäre. Diese Vorschrift verliert jedoch ihren Sinn bei Erwerbsgesellschaften ohne Privatsphäre, weil hier eine derartige Abgrenzung nicht fraglich sein kann.

Vgl. hierzu A 16 IV<sup>1 bis 3</sup> UStR und BFH zur ähnlichen Problematik bei der Gewerbesteuer in BStBl 1961 III 194.

**7. Fall :**

- 7.1 Facharbeiter F hatte in seiner Freizeit ein Verfahren zur Herstellung eines Industrieprodukts entwickelt und durch in- und ausländische Patente schützen lassen.
- 7.1.1 Er verkaufte das deutsche Patentrecht insgesamt an eine deutsche AG und beabsichtigte nicht, die ausländischen Schutzrechte zu veräußern.
- 7.1.2 Er stand auch wegen der ausländischen Schutzrechte in Verkaufsverhandlungen mit ausländischen Interessenten.
- 7.1.3 Er vergab nur das ausländische Schutzrecht in Lizenz gegen laufende Zahlungen an einen ausländischen Interessenten.

**Frage : Ist F jeweils Unternehmer ?**

**Lösung :**

- 7.1.1** F wird hier - **mangels Nachhaltigkeit** - nicht unternehmerisch tätig und erbringt daher keine gem. § 1 I Nr. 1 UStG stb s. L.

Denn die Veräußerung des deutschen Patents (als Übertragung eines Rechtes umsatzsteuerlich eine sonstige Leistung i. S. des § 3 IX UStG) stellt nur eine **einmalige Handlung (durch positives Tun)** dar, die für sich allein genommen **nicht nachhaltig** ist.

Zwar gibt es noch das ausländische Schutzrecht; aber solange über dessen Verwertung nicht mindestens erkennbare - und beweisbare - Verwertungsabsichten (z. B. in Form von Vertragsverhandlungen) bestehen, liegt keine Nachhaltigkeit vor (vgl. BFH BStBl 1962 III 264 und A 18 III und IV UStR).

- 7.1.2** Hier liegt aufgrund der Verkaufsverhandlungen die **erkennbare Verwertungsabsicht** auch bezüglich der ausländischen Schutzrechte vor. Damit ist **insgesamt die Nachhaltigkeit zu bejahen** (vgl. vorhergehende Tz.!).

- 7.1.3** Allein in dieser Überlassung des ausländischen Schutzrechts liegt die Schaffung eines Dauerzustandes in Form eines permanenten Duldens des Eingriffs in den eigenen Rechtskreis. Damit ist die **Nachhaltigkeit gegeben** (vgl. A 18 III<sup>4</sup> (6. Spiegelstrich) UStR).

**[Hinweis:** Der Ort der sonstigen Leistung ergibt sich aus § 3a IV Nr. 1 i. V. mit III<sup>1</sup> UStG.]

## Besteuerung der Kleinunternehmer

### 1. Fall:

Der Zahnarzt Dr. Z hatte in 02 folgende Betriebseinnahmen (BE)

a) Zahnbehandlungen	220.000,- €
b) Lieferung von Zahnersatz aus eigenem Labor	16.000,- €
c) Veräußerung von Inventar (Behandlungsstuhl aus der Praxis)	<u>11.000,- €</u>
	<u>247.000,- €</u>

Im Jahre 01 hatte Z neben seinen BE aus Zahnbehandlung in Höhe von 200.000,- € weitere BE aus der Veräußerung von Zahnersatz (hergestellt von einem angestellten Zahntechniker) in Höhe von 15.000,- € gehabt.

Z hat den maßgeblichen Umsatz für 02 am Jahresanfang ohne sein Verschulden 2.000,- € zu hoch geschätzt. Z hat nicht nach § 19 II UStG optiert.

**Frage: Wird für 02 und 03 Umsatzsteuer erhoben?**

### Lösung:

#### Kleinunternehmereigenschaft des Z in 02

Gesamtumsatz in 01 gem. § 19 III UStG:

Steuerbare Umsätze gem. § 1 I<sup>1</sup> Nr. 1 UStG:

aus der Tätigkeit als Zahnarzt (da stfr: keine USt enthalten) 200.000,- €

"Prothetik"-Umsätze (da nicht stfr: USt i. H. v. 7 %  
[§ 12 II Nr. 6 UStG] enthalten); also: 15.000,- € x 100/107 = 14.018,69 €

§ 19 III<sup>1</sup> Nr. 1 (abzgl. der gem.

§ 4 Nr. 14<sup>1</sup> UStG steuerfreien Umsätze) ././ 200.000,- €

(Beachte § 4 Nr. 14<sup>4b</sup> UStG: keine Steuerfreiheit für  
vom Unternehmer in seinem Unternehmen hergestellten  
oder wiederhergestellten Zahnersatz)

**Gesamtumsatz in 01** 14.018,69 €

Umsatz i. S. des § 19 I<sup>2</sup> UStG:

abzgl. der Umsätze des Anlagevermögens (keine)

Bemessung nach vereinnahmten Entgelten

(§ 11 EStG analog!)

(hier bereits gegeben, da lt. SV  
keine Honorarforderungen enthalten!)

14.018,69 €

Umsatz i. S. des § 19 I<sup>1</sup> UStG:

zzgl. Umsatzsteuer (i. H. v. 7 %)

981,31 €

**15.000,- €**

Also ergibt sich ein maßgeblicher Umsatz in Höhe von 15.000 € für das Kj. 01; dieser Betrag ist **nicht höher als 17.500 €**

### **Gesamtumsatz in 02 gem. § 19 III UStG:**

Steuerbare Umsätze i.S. des § 1 I<sup>1</sup> Nr. 1 UStG:

a) Zahnärztliche Umsätze	220.000,00 €
b) "Prothetik-"Umsätze (16.000,-- € x 100/107 [s.o.] =)	14.953,27 €
c) Inventarveräußerung (Hilfsgeschäft); (da stfr [s.u.]: keine USt enthalten)	<u>11.000,00 €</u>
<b>Summe</b>	<b>245.953,27 €</b>

§ 19 III<sup>1</sup> Nr. 1 UStG (abzgl. der gem. § 4 Nr. 14 Satz 1  
befreiten Umsätze) vgl. a) ./.. 220.000,-- €

Die Veräußerung des Behandlungsstuhls aus der Praxis  
ist gem. § 4 Nr. 28 UStG steuerfrei, da der gelieferte  
Gegenstand ausschließlich (vgl. auch Bagatellgrenze von  
5 % nach A 122 II UStR) für eine gem. § 4 Nr. 14 Satz 1  
UStG steuerfreie Tätigkeit genutzt wurde: vgl. c) ./.. 11.000,-- €

**Gesamtumsatz in 02: 14.953,27 €**

### **Umsatz i. S. des § 19 I<sup>2</sup> UStG:**

Abzgl. Umsätze des Anlagevermögens (bereits vorgenommen [s. o.]

Ggf. Ansatz nur der vereinnahmten Entgelte  
(laut Sachverhalt "Betriebseinnahmen") (hier bereits gegeben [s. o.]

Umsatz i. S. des § 19 I<sup>1</sup> UStG:

zzgl. Umsatzsteuer (nur für Zahnersatz: 7 % gem.  
§ 12 II Nr. 6 UStG) 1.046,73 €

Also ergibt sich ein maßgeblicher Umsatz von **16.000,00 €**

Der maßgebliche "voraussichtliche" Umsatz von 18.000,00 € (16.000 € zzgl.  
2.000 € „Höberschätzung“) ist nicht höher als 50.000 €.

**Ergebnis: Z ist in 02 Kleinunternehmer.**

### **Kleinunternehmereigenschaft des Z in 03**

Umsatz i. S. des § 19 I<sup>1</sup> UStG für 02: (s. o.) 16.000 €

Umsatz i. S. des § 19 I <sup>1</sup> UStG für **03**:

Wenn der voraussichtliche maßgebliche Umsatz in 03 nicht höher als 50.000 € ist, wofür die im SV gegebenen Umsatzverhältnisse sprechen, ist Z in **03 ebenfalls Kleinunternehmer**.

## 2. Fall:

Der Unternehmer Wechsel (W) hatte folgende steuerpflichtigen Isteinnahmen (ohne Verkäufe von Anlagevermögen):

01	=	15.000,- €
02	=	25.000,- €
03	=	14.000,- €
04	=	26.000,- €

W hat nicht nach § 19 II UStG optiert. Vorsteuerbeträge waren jährlich in Höhe von 500,- € angefallen.

Die angegebenen Umsätze decken sich mit den jeweiligen Schätzungen des W am Jahresbeginn 02 - 04.

## Frage:

a) War für 02 - 04 Umsatzsteuer zu erheben?

b) Ändert sich die Lösung, wenn W für 02 nach § 19 II UStG optiert hat?

## Lösung:

a) **02:** Keine Erhebung der USt, § 19 I <sup>1</sup> UStG; Vorjahresumsatz nicht mehr als 17.500 €; lfd. Jahr (voraussichtlich) nicht mehr als 50.000 €

**03: Regelbesteuerung;** Vorjahresumsatz über 17.500 €

**04:** Keine Erhebung der USt, § 19 I <sup>1</sup> UStG; Vorjahresumsatz nicht mehr als 17.500 €; lfd. Jahr (voraussichtlich) nicht mehr als 50.000 €.

Für die Jahre, in denen W Kleinunternehmer i. S. des § 19 I UStG ist, hat er **keinen VoStA** (§ 19 I <sup>4</sup> UStG).

- b) W ist ab 02 durch Option gem. § 19 II UStG Regelsteuerer (Bindung fünf Jahre, also bis 06 einschl.).

Insoweit ist unter den Voraussetzungen des § 15 I Nr. 1 UStG die VoSt auch **abziehbar**.

**Abwandlung zum 2. Fall:**

W hatte im Jahre 03 - bei steuerpflichtigen Ist-Einnahmen von 14.000,-- € - im Kj. 03 angeschaffte Waren (Regelsteuersatz) zum Einkaufspreis zzgl. Nebenkosten von 1.500,-- € (netto) und einen im Kj. 02 erworbenen und ausschließlich für sein Unternehmen genutzten gebrauchten Pkw zum aktuellen Einkaufspreis zzgl. Nebenkosten von 1.000,-- € (netto) für private Zwecke aus seinem Unternehmen entnommen.

**Frage: Ist W im Jahre 04 Kleinunternehmer i.S.d. § 19 I UStG ?**

**Lösung:**

**Ergebnis:** W ist im Kj. 04 Kleinunternehmer i. S. des § 19 I UStG. **Denn sein maßgeblicher Vorjahresumsatz 03 überschreitet 17.500 € nicht und sein voraussichtlicher maßgeblicher Umsatz des laufenden Jahres 04 ist nicht höher als 50.000,-- €.**

Begründung:

**Summe der stb Umsätze 03:**

§ 1 I<sup>1</sup> Nr. 1 i. V. mit § 10 I<sup>1</sup> und 2:

Ist-Einnahmen (netto) [14.000,-- € x 100/119 =]	11.764,71 €
--	-------------

§ 1 I Nr. 1 i.V. mit § 3 I b<sup>1</sup> Nr. 1 (§ 3 f<sup>1</sup>) i. V. mit § 10 IV Nr. 1:

1.) Warenentnahmen (netto)	1.500,00 €
§ 3 I b <sup>2</sup> UStG (Berechtigung zum VoStA) ist erfüllt, da W beim Erwerb der Waren in 03 Regelsteuerer war und daher das VoStA-Verbot gem. § 19 I <sup>4</sup> UStG nicht galt.	
2.) PKW-Entnahme (netto)	---- €
§ 3 I b <sup>2</sup> UStG ist hier nicht gegeben, da W bei der Anschaffung des Pkw in 02 KleinUr war (VoStA-Verbot gem. § 19 I <sup>4</sup> UStG)	

Gesamtumsatz gem. § 19 III UStG (netto)	13.264,71 €
---	-------------

= Umsatz i. S. des § 19 I <sup>2</sup> UStG	13.264,71 €
+ USt (§ 12 I UStG: 19 %) [13.264,71 € x 19 % =]	<u>2.520,29 €</u>
<b>"Maßgeblicher" Umsatz</b> gem. § 19 I <sup>1</sup> UStG	<b>15.785,00 €</b>

Voraussichtlicher maßgeblicher Umsatz 04 nicht > 50` €.

**[Hinweis:** Umsätze von WG des AV sind nur **Veräußerungen und "gleichgestellte" Lieferungen** i. S. des § 3 I b UStG (nicht: "gleichgestellte" s. L.'n i. S. des § 3 IX a UStG!). AV i. S. dieser Vorschrift können auch WG sein, die einkommensteuerlich nicht BV sind, vgl. A 246 VI <sup>3 und 4</sup> UStR.]

### 3. Fall:

Friseur F vereinnahmte im Jahr 01 aufgrund von ihm erbrachter Leistungen 16.000,- €.  
F schätzte den voraussichtlichen maßgeblichen Umsatz des Jahres 02 auf 48.000,- €.

- a) Der tatsächliche Umsatz betrug endgültig 48.000,- €.
- b) Der Umsatz betrug endgültig 61.000,- €. Die Gründe waren für F nicht vorhersehbar.
- c) Zusätzlich zu den geschätzten 48.000,- € Einnahmen hoffte F, durch die Veräußerung von vier Friseurstühlen 5.000,- € zu erzielen.

#### Frage:

**Kommt für 02 eine Besteuerung des F als Kleinunternehmer i. S. v. § 19 UStG in Betracht?**

**[Hinweis:** Sämtliche o. a. Umsätze sind Bruttobeträge!]

### Lösung:

#### Ausgangs-SV:

**01:** Der Umsatz zuzüglich USt beträgt 16.000 €; damit beträgt der Vorjahresumsatz nicht mehr als 17.500 €.

Im lfd. Kj. 02 darf der Umsatz 50.000 € "voraussichtlich" nicht übersteigen. Der Ur hat eine **an den Verhältnissen des Beginns des lfd. Kj` s orientierte begründete Schätzung** vorzunehmen (vgl. A 246 III UStR).

Ist die Schätzung des F (48.000 €) insoweit begründet, ist er in 02 Kleinunternehmer gem.

§ 19 I UStG.

- a) **(wie Ausgangs-SV)**  
Der Umsatz des lfd. Kj`s (02) liegt tatsächlich unter 50.000 €. (In **03** ist F Regelversteuerer, da der Vorjahresumsatz 17.500 € überschritten hat!)
- b) F ist [wie im Ausgangs-SV bzw. unter a)] **in 02 KleinUr**. Die begründete Schätzung (48.000 €) bleibt maßgeblich.
- c) **(wie Ausgangs-SV)**  
Umsätze von Anlagegütern bleiben gem. § 19 I<sup>2</sup> UStG außer Betracht.

[**Hinweis:** Bei nicht (i.R. der Schätzung) berücksichtigten Änderungen der Unternehmensverhältnisse im Wege der Erbfolge vgl. A 246 V UStR! Zu beachten ist, dass nach der BFH-Rspr. (BStBl 1995 II 562) **auch bei einer Erweiterung der bisherigen Tätigkeit während des laufenden Kalenderjahres** auf die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahres abzustellen ist, vgl. A 246 III<sup>2 und 3</sup> UStR.]

#### 4. F a l l : Gesamtumsatz bei unternehmerischer Tätigkeit in einem Teil des Kalenderjahres

Gastwirt G hatte am 1.12.02 ein Restaurant eröffnet und den Umsatz i. S. v. § 19 I<sup>1</sup> UStG für Dezember 02 auf 4.000,- € geschätzt.

**F r a g e : Ist G im Jahre 02 Kleinunternehmer?**

#### L ö s u n g :

**Ergebnis:** G ist in 02 (auch in 03) **k e i n KleinUr**.

**Begründung:** Der Umsatz des G i. S. von § 19 I<sup>1</sup> UStG ist gem. § 19 III<sup>3 und 4</sup> UStG **in einen Jahresgesamtumsatz umzurechnen:**  $12 \times 4.000 \text{ €} = 48.000 \text{ €}$ .

Da G seine Ur-Tätigkeit in 02 neu aufgenommen hat, ist allein auf den voraussichtlichen Umsatz des lfd. Kj`s abzustellen. Nach der Zweckbestimmung des § 19 I UStG ist dabei nach der BFH-Rspr. die **Grenze von 17.500 €** und nicht die Grenze von 50.000 € maßgebend. Vgl. A 246 IV UStR.

## Erbaueinandersetzung

### Ausgangsfall:

Fabrikant F war gestorben und hatte das Unternehmen seiner Witwe (W) und seinem Sohn (S) zu gleichen Teilen hinterlassen.

### 1. Fall:

S übernahm sofort die Geschäfte und fand seine Mutter mit Geld und einem Grundstück aus dem UN-Vermögen ab.

### Frage: Wie ist die Rechtslage?

**Vorbemerkung:** Der Erbanfall ist ein Vermögensübergang kraft Gesetzes ohne Gegenleistung des Erben, also stets ein **nicht steuerbarer Vorgang** in der Privatsphäre. Der Erbe erwirbt **nicht im Leistungsaustausch** sondern von Todes wegen.

Zur Ur-Eigenschaft - nach Eintritt des Erbfalls - vgl. A 19 V UStR!

### Lösung:

S tritt hier sofort nach außen hin als neuer Unternehmer auf.

Die Hingabe von Geld (hier an seine Mutter) ist umsatzsteuerlich (als Leistungsgegenstand) stets irrelevant (vgl. A 1 III <sup>1 bis 3</sup> UStR).

Im Übrigen liegt insoweit ein Teil-Entgelt i. S. des § 10 I <sup>1 und 2</sup> UStG für die - allerdings mangels Ur-Eigenschaft nstb - s. L. (§ 3 IX UStG) der W (Verzicht auf ihren Anteil an der Erbengemeinschaft) vor.

Die Hingabe des Grundstücks stellt eine **Lieferung** (§ 3 I UStG) des S dar; sie ist jedoch gem. § 1 I <sup>1</sup> Nr. 1 UStG **nicht steuerbar**, weil sie **nicht "im Rahmen des Unternehmens"** erfolgt. (Eine Gegenleistung hätte - wie bereits oben ausgeführt - in Form der Aufgabe der Erbansprüche seitens der Mutter vorgelegen). Denn die Lieferung entspringt nicht unternehmerischen Überlegungen, sondern bleibt ein erbrechtlicher Vorgang der Privatsphäre im Rahmen einer Erbaueinandersetzung (RFH RStBl 1935 S. 863). Vgl. hierzu auch §§ 2042 ff BGB, wonach der Miterbe jederzeit die Auseinandersetzung verlangen kann.

Die noch ungeteilte Erbengemeinschaft als solche wird nicht zum Unternehmer, da sie hier nicht nach außen erkennbar nachhaltig i. S. des § 2 I UStG tätig wird.

**(Hinweis auf z. T. - durchaus beachtliche - abweichende Meinungen in der Lit.:** RDFG (UKM), Anm. 560 zu § 1, ABC "Erbaueinandersetzung" mit weiteren Nachweisen. In Anlehnung an die **geänderte BFH-Rechtsprechung zur Einkommensteuer** wird z. T. die Meinung vertreten, es handle sich bei der Erbaueinandersetzung u. U. um steuerbare Umsätze. Vgl. auch die ausführliche Darstellung in Plückerbaum-Malitzky (PM), 520 ff zu § 1 I Nr. 1 UStG.)

## 2. Fall:

Mutter und Sohn veräußerten das Unternehmen innerhalb von 18 Tagen an einen Dritten und teilten den Erlös.

**Frage: Wie ist die Rechtslage?**

## Lösung:

Fraglich ist hier, ob durch die tatsächliche Weiterführung des Unternehmens (18 Tage) die Erbengemeinschaft zum Unternehmer geworden ist und damit eine (nStb) Geschäftsveräußerung i.S. des § 1 I a UStG vorliegt. Hiergegen sprechen: der entgegenstehende Wille der Miterben und die Tatsache, dass die Erbaueinandersetzung schon aus praktischen Gründen nicht sofort nach Eintritt des Erbfalles stattfinden kann.

**Nach RFH** in RStBl 1944 S. 701 begründet die Fortführung des geerbten Unternehmens für sehr kurze Zeit (im Urteilsfall: 18 Tage) mit anschließender Geschäftsveräußerung im ganzen **nicht die Unternehmereigenschaft der Erbengemeinschaft**. Die auf das RFH-Urteil folgende Rechtsprechung, die sich z. T. diese Auffassung zu eigen gemacht hat, definiert allerdings die "angemessene Frist" nicht näher, da hierfür die konkreten Fallumstände entscheidend seien (insbesondere Art und Umfang des ererbten Unternehmens); im Einzelfall wurde sogar ein Zeitraum von einem halben Jahr noch als "angemessen" angesehen.

**Nach Meinung eines Teils der Literatur** ist der Erbe bzw. sind die Erben bis zu der in angemessener Frist erfolgenden Veräußerung als **Treuhänder** des späteren Erwerbers anzusehen (streitig). Das würde in der Praxis bedeuten, dass die Erben bzgl. der Geschäftsvorfälle, die sich bis zur Veräußerung ergeben, für den späteren Erwerber handeln; es liegen dann Umsätze des Erwerbers - natürlich mit Ausnahme der Geschäftsveräußerung selbst - vor.

Die Verteilung des Barerlöses aus der Geschäftsveräußerung ist ein rein erbrechtlicher Vorgang ("ein dem Erbfall nachwirkender Vorgang im privaten Bereich" RFH), der jedoch - auch bei Unterstellung unternehmerischer Betätigung - umsatzsteuerlich keine Leistung im wirtschaftlichen Sinne wäre.

**[Hinweis:** Seit 1. Januar 1994 sind die Umsätze - lt. BFH ein "Bündel" von Lieferungen und ggf. s.L'n (je nach Art der in der Schlussbilanz aktivierten WG) - **durch einen Ur** im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im ganzen gem. § 1 I a UStG "an einen anderen Ur für dessen Unternehmen" **nicht mehr steuerbar.**]

### 3. Fall:

Mutter und Sohn führten das Unternehmen noch drei Jahre fort; dann veräußerten sie es an einen Dritten und teilten den Erlös.

**Frage: Wie ist die Rechtslage?**

### Lösung:

Die **Erbengemeinschaft selbst** ist hier durch ihr nach außen erkennbares Auftreten zum **Unternehmer** geworden. Die Geschäftsveräußerung stellt den letzten Akt ihrer unternehmerischen Betätigung dar, und die hierbei stattfindenden Leistungen (s. o.) sind im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im ganzen gem. § 1 I a UStG **nstb** (s. o.).

Die Verteilung des Barerlöses ist wiederum **kein steuerbarer Vorgang.**

### 4. Fall:

Mutter und Sohn führten das Unternehmen noch vier Jahre fort. Dann machte die Mutter ihren Erbanteil geltend. Der Sohn fand sie mit einem Grundstück, Wertpapieren und einem betrieblichen Pkw ab und führte das Unternehmen allein weiter.

**Frage: Wie ist die Rechtslage?**

**L ö s u n g :**

Der entscheidende Unterschied **zum 3. Fall** liegt darin, dass hier keine Veräußerung an einen Dritten stattfindet. Die **Erbengemeinschaft als solche** ist hier (möglicherweise in "Gestalt" einer GbR oder OHG) unstreitig aufgrund ihres Auftretens nach außen vier Jahre lang **Unternehmer** gewesen.

Hierzu werden im Wesentlichen zwei Meinungen vertreten:

- 1.) Der Privatcharakter der Erbaueinandersetzung sei durch Zeitablauf verlorengegangen. Es liege keine sog. Zufallsgemeinschaft des BGB mehr vor sondern eine wirtschaftlich gewollte Personenvereinigung (nämlich eine GbR bzw. bei Vorliegen der handelsrechtlichen Voraussetzungen eine OHG). Nach dieser Auffassung stellt die Übertragung der Sachwerte (hier: Lieferungen von Grundstück, Wertpapieren und PKW) gegen die Aufgabe von Gesellschaftsrechten steuerbare Vorgänge dar (**sehr streitig**).
- 2.) **Nach anderer Auffassung** handelt es sich auch weiterhin um eine im privaten Bereich wurzelnde Erbaueinandersetzung privatrechtlich erworbenen Vermögens, selbst wenn diese Auseinandersetzung erst "Jahre nach dem Erbfall" erfolge, vgl. RFH RStBl 1935 S. 863.

(**Zur ersten** - heute wohl nur noch vertretbaren - **Auffassung** wird auf die späteren Ausführungen zur Auflösung bzw. Vollbeendigung von Personengesellschaften verwiesen.)

## Gewährleistungsansprüche

**1. Fall:**

Werkstatt W repariert Pkw und verkauft Neuwagen.

Am 15.1.01 veräußerte W an den Kunden K einen Pkw, an dem sich vier Wochen später ein ernsthafter Fehler (Motorblockriss aufgrund eines Fertigungsmangels) zeigte. W baute aufgrund ihrer Garantieverpflichtung den Motor aus und setzte aus ihren Beständen einen neuen Motor ein (Einkaufswert netto 1.100,- €).

Vom Hersteller H erhielt W wenig später auf ihrem dort geführten Konto eine Gutschrift über 1.500,- €.

**Frage: Ist die Gutschrift Entgelt oder Schadensersatz?**

**L ö s u n g :**

Es handelt sich hier um **echten Schadensersatz**, also um einen **nicht steuerbaren** Vorgang; vgl. A 3 I <sup>3</sup> UStR.

Denn W muss aufgrund der ihr obliegenden Gewährleistungspflicht bzw. i. R. der versprochenen Garantie aus dem zwischen ihr und dem K zustande gekommenen Kaufvertrag (§ 433 BGB) einen neuen Motor einbauen. Aufgrund der Garantieverpflichtung der W hat der geschädigte Kunde einen unmittelbaren Anspruch gegen die Werkstatt. Da W einen Motor aus eigenen Beständen einbaut, hat sie jetzt den Schaden.

Diesen Schaden macht W ihrerseits aufgrund des ihr selbst zustehenden Gewährleistungs- bzw. Garantierechts gegenüber dem Hersteller H geltend, der ihr den Nettowert des Motors (einschl. der sonstigen bei W entstandenen Kosten) durch Gutschrift ersetzt.

Bei W sind folglich die 1.500,- € wegen ihres Schadensersatzcharakters **kein Entgelt im umsatzsteuerlichen Sinne**.

Die Herstellerfirma H hat aus diesem Vorgang **keinen Vorsteueranspruch** i. S. des § 15 I Nr. 1 UStG, da insoweit keine Leistung der Fa. W im umsatzsteuerlichen Sinne an sie erfolgt ist. Vgl. hierzu auch A 3 VII UStR.

**2. F a l l :**

**Bei sonst gleichem Sachverhalt wie im 1. Fall** ersetzte der Hersteller H der Fa. W den verwendeten Motor ohne Berechnung und schrieb ihr im Übrigen 400,- € für Lohnaufwand und Kleinmaterial gut.

**F r a g e : Wie sind die Lieferung des Motors und die Gutschrift zu beurteilen ?**

**L ö s u n g :**

Es handelt sich hier - **wie im Fall 1** - um **Schadensersatz** des H an W mit der einzigen Variante, dass der Motor durch **sog. Naturalrestitution** (vgl. § 249 BGB), d. h. gegenständlich ("in natura"), ersetzt wird und nicht durch einen wertentsprechenden Geldbetrag.

**3. Fall:**

Es ist - **abweichend vom 1. Fall** - davon auszugehen, dass die Gewährleistungspflicht nicht der Fa. W sondern dem Hersteller H oblag, da der Kaufvertrag zwischen Hersteller und Käufer zustandegekommen war. Insoweit war W beim Verkauf des Pkw als echter Agent aufgetreten.

W führte den Motortausch jetzt lediglich als Erfüllungsgehilfe des Herstellers H durch. Den Ersatzmotor stellte das Werk der Fa. W zur Verfügung und erteilte ihr im Übrigen eine Gutschrift über 400,- € für das Kleinmaterial und für die Lohnkosten.

**Frage: Wie muss W die Gutschrift behandeln?**

**Lösung:**

Bei den 400,- € handelt es sich um das **Bruttoentgelt** für eine von W an H erbrachte gem. § 1 I<sup>1</sup> Nr. 1 UStG stb und - mangels Steuerbefreiung gem. § 4 UStG - stpfl s. L. Es handelt sich um eine **Werkleistung** gem. § 3 IV (Umkehrschluss) UStG, da W selbst keinerlei Hauptstoff in das fertige Werk ("reparierter Pkw") einbringt.

Das Herstellerwerk H erbringt dem Kunden gegenüber eine Werklieferung gem. § 3 IV UStG (selbst beschaffter Hauptstoff des H ist der Ersatzmotor), die gleichzeitig eine Schadenersatzleistung durch Naturalrestitution darstellt.

H bedient sich hierzu eines Erfüllungsgehilfen, nämlich der Werkstatt W.

Der Hersteller H hat - bei Vorliegen einer Rechnung mit gesondertem Steuerausweis - einen entsprechenden **Vorsteueranspruch** gem. § 15 I<sup>1</sup> Nr. 1 UStG, weil W insofern eine stpfl Werkleistung für das Unternehmen des H erbracht hat.

**Vertragsstrafe****1. Fall:**

Unternehmer U verkaufte dem Abnehmer A eine Maschine. Für den Fall, dass A die Maschine nicht abnehmen würde, sollte er eine Vertragsstrafe in Höhe von 5.000,- € an U zahlen. U sollte in diesem Falle seinen Erfüllungsanspruch verlieren.

Der Fall trat ein: A nahm die Maschine nicht ab.

**Frage: Wie ist die Rechtslage?**

**L ö s u n g :**

Es liegt eine **Vertragsstrafe wegen Nichterfüllung** gem. § 340 BGB vor. Somit ist **echter Schadenersatz** gegeben, vgl. A 3 II<sup>1</sup> UStR.

**2. Fall :**

U sollte an A Ware für 10.000,- € netto liefern. Falls A diese Ware nicht termingemäß abrufen würde, hatte er 2.000,- € Vertragsstrafe an U zu zahlen. Dessen Erfüllungsanspruch sollte unberührt bleiben.

Der Fall trat ein: A rief die Ware nicht rechtzeitig ab.

**F r a g e : Wie ist die Rechtslage?**

**L ö s u n g :**

Es handelt sich hier um eine **Vertragsstrafe wegen nicht gehöriger Erfüllung** (vgl. § 341 BGB). Es liegt wieder **echter Schadenersatz** vor.

Die Bemessungsgrundlage von 10.000,- € für die gem. § 1 I<sup>1</sup> Nr. 1 UStG steuerbare und steuerpflichtige Warenlieferung bleibt daher unberührt.

Eine Entgeltserhöhung findet **n i c h t** statt, vgl. A 3 I<sup>1 und 2</sup> UStR.

**3. Fall :**

U sollte an A zu einem bestimmten Termin eine Maschine für 10.000,- € netto liefern. Bei verspäteter Lieferung hatte U an A eine Vertragsstrafe in Höhe von 2.000,- € zu zahlen.

Der Fall trat ein: U lieferte nicht termingerecht.

**F r a g e : Wie ist die Rechtslage?**

**L ö s u n g :**

Auch hier liegt echter Schadensersatz (Vertragsstrafe wegen nicht gehöriger Erfüllung, § 341 BGB) vor.

Das Entgelt für die Lieferung der Maschine wird dadurch nicht gemindert, vgl. A 3 II <sup>1</sup> und <sup>3</sup> UStR.

## Versicherungsleistungen

### 1. Fall:

U hatte seinen unternehmerisch genutzten Pkw teilkasko versichert. Nach dem Diebstahl des Fahrzeugs erhielt U von der Versicherung die Versicherungssumme ausgezahlt.

**Frage:** Wird die Versicherungssumme im Rahmen eines Leistungsaustausches gezahlt?

### Lösung:

Der umsatzsteuerliche Leistungsaustausch liegt hier in der **Gewährung von Versicherungsschutz** seitens der Versicherungsgesellschaft an den Versicherungsnehmer gegen die entsprechende Versicherungsprämie.

Die ausgezahlte Versicherungssumme stellt eine **nicht steuerbare Entschädigung** dar; vgl. A 3 I <sup>1</sup> und <sup>2</sup> UStR.

**[Hinweis:** Die s.L. der Versicherung ist gem. § 4 Nr. 10 a UStG **steuerfrei.**]

### 2. Fall:

Der Lieferer L versicherte die an den Käufer K verkaufte Ware gegen Untergang bei der Versicherung V. Der Schadensfall trat - im Rahmen des Transports mit einem eigenen LKW des L - ein, bevor die sog. Preisgefahr auf den Käufer K übergegangen war (§ 446 BGB). V zahlte an L die vereinbarte Versicherungssumme.

**Frage:** Ist diese Zahlung Entgelt für die Lieferung des L ?

### Lösung:

Die Zahlung der Versicherungssumme stellt **echten nicht steuerbaren Schadensersatz** dar.

Eine **Lieferung** des L an K i. S. des § 1 I <sup>1</sup> Nr. 1 (i. V. mit § 3 I) UStG **liegt (noch) nicht vor**, da die Transport- bzw. Preisgefahr im vorliegenden Fall erst mit der **Übergabe** der verkauften Sachen (§ 446 BGB) auf K übergegangen wäre

und er daher erst in diesem Zeitpunkt Verfügungsmacht (gem. § 3 I UStG) erhalten hätte. Hier ist nämlich der Leistungs- (Erfüllungs-) Ort vereinbarungsgemäß i. S. einer "Frei-Haus"-Lieferung zum Käufer K hin verlagert worden (vgl. § 269 BGB und § 447 BGB). Bei einem Untergang der Ware vor diesem Zeitpunkt fehlt es daher an einer Lieferung. (Vgl. auch Ausführungen zu Lieferort, Reihengeschäften und innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften!)

**[Hinweis 1):** Früher (bis 31.12.1996) galt umsatzsteuerlich bei Beförderungslieferungen die **Lieferung mit dem Beginn der Beförderung gem. § 3 VII<sup>1</sup> und<sup>2</sup> UStG a. F. bereits als bewirkt** (vgl. BFH BStBl 1993 II 731 [734]); jedoch wäre hier ebenfalls die Preisgefahr (Übergang gem. § 446 BGB erst mit der Übergabe der verkauften Sache) noch nicht übergegangen, so dass L **keine Forderung gegenüber K** hätte geltend machen können. Die (fiktive) Lieferung wäre daher nach dieser alten Rechtslage gem. § 1 I<sup>1</sup> Nr. 1 UStG **mangels Entgelts nstb gewesen.**]

Dem L ist also ein Schaden entstanden, der durch die Versicherung abgedeckt wird; die Versicherungssumme stellt **kein Entgelt von dritter Seite** gem. § 10 I<sup>3</sup> UStG dar, da die Versicherungsgesellschaft nicht "für die Leistung" des L zahlt, sondern aufgrund des Transportversicherungsvertrages (vgl. A 3 I<sup>1</sup> und<sup>2</sup> UStR).

**Hinweis 2):** Nach dem **neu eingefügten A 177 II<sup>5</sup> UStR 2008** wird bei Beförderung- und Versandungslieferungen der Lieferzeitpunkt auf den Beginn der Beförderung bzw. Versendung **vorverlegt** (vgl. BMF-Schreiben vom 26.09.2005, BStBl 2005 I 937). Nach dieser Verwaltungsauffassung ist die Rechtslage nunmehr wieder dieselbe, wie **in Hinweis 1)** dargestellt.

Da keine „... gesetzlich geschuldete Steuer ...“ für eine Lieferung vorliegt, besitzt K **keinen Vorsteueranspruch** gem. § 15 I<sup>1</sup> Nr. 1 UStG. Ggf. muss eine bereits erteilte (Voraus-) Rechnung von L storniert werden (vgl. hierzu A 190 d II<sup>1</sup> Nr. 2<sup>2</sup> bis<sup>6</sup> UStR!).

Für L bleibt ein evtl. **Vorsteuerabzug** für die seinerseits erworbene oder von ihm hergestellte Ware bestehen, da die Ware im unternehmerischen Bereich untergegangen ist und für vorsteuerunschädliche Umsätze des Ur's L bestimmt war (vgl. A 203 I<sup>4</sup> bis<sup>7</sup> UStR).]

### 3. Fall:

Abnehmer A versicherte die gekaufte Ware gegen Transportschäden bei der Versicherung V. Nach Gefahrübergang (§ 447 BGB) trat - im Rahmen des Transports durch einen selbstständigen Frachtführer - der Versicherungsfall (Totalverlust der Ware) ein. A musste den Kaufpreis an den Lieferanten L bezahlen und erhielt von V die Versicherungssumme.

**Frage: Liegt eine steuerbare Lieferung von L an A vor?**

**L ö s u n g :**

L erbringt gegenüber A eine gem. § 1 I <sup>1</sup> Nr. 1 UStG **stb** und - mangels Steuerbefreiung - **stpfli Lieferung**.

Denn die Verschaffung der Verfügungsmacht gem. § 3 I UStG ist zeitlich bereits **mit der Übergabe an die selbstständige Transportperson** (Übergang der Transport- und Preisgefahr gem. § 447 BGB!) erfolgt. Übergang der Preisgefahr bedeutet darüber hinaus, dass der Abnehmer A - trotz Untergangs der gekauften Ware - den vereinbarten Kaufpreis an den Lieferer L bezahlen muss.

Insoweit sind - neben den unproblematischen Tatbestandsmerkmalen des Grundtatbestandes - die Merkmale "Lieferung" und "gegen Entgelt" (im LA) erfüllt.

Hingewiesen sei noch darauf, dass der **Lieferort** sich bei dieser "bewegten" Lieferung (Versendungslieferung) nach § 3 VI <sup>1, 3 und 4</sup> UStG bestimmt: Es ist der Übergabeort (an den Frachtführer).

**[Hinweis:** In den Fällen des **sog. Versendungskaufes gem. § 447 BGB** (Gefahrübergang auf den Käufer mit Übergabe an den Spediteur, Frachtführer usw.) ist der Leistungs- (Erfüllungs-) Ort - mangels einer abweichenden Vereinbarung - gem. § 269 BGB beim Wohnsitz bzw. beim Gewerbebetrieb des Verkäufers verblieben. Vereinbarte Lieferklausel lautet z. B. "ab Werk" oder international "EXW" ["ex works"], so dass der Verkäufer auf Wunsch des Käufers die Kaufsache i. S. des § 447 BGB "nach einem anderen Orte als dem Erfüllungsorte" (z. B. zum Wohnsitz bzw. Gewerbebetrieb des Abnehmers hin) versendet.

Durch den ersatzlosen Wegfall der ausdrücklich auch zeitbezogenen Vorschrift des § 3 VII UStG a. F. (nur bis 31.12.1996 gültig!) bestimmte sich der **Zeitpunkt einer Lieferung nur noch nach dem Zivilrecht**, so dass die o. a. Bestimmungen des BGB für das USt-Recht besondere Bedeutung hatten.

Es ist allerdings darauf hinzuweisen, dass § 447 BGB gem. **§ 474 II BGB** auf den sog. **Verbrauchsgüterkauf** (Verbraucher [vgl. § 13 BGB] kauft bewegliche Sache von Unternehmer [vgl. § 14 BGB]) **keine** Anwendung findet.

Zu beachten ist allerdings **der neu eingefügte A 177 II <sup>5</sup> UStR** (vgl. die Ausführungen zum vorhergehenden Fall!)]

Für den Abnehmer A stellt die Versicherungsleistung echten nicht steuerbaren Schadensersatz dar (vgl. A 3 I <sup>1 und 2</sup> UStR).

Zum VoStA des Lieferers L vgl. den **Hinweis 2)** zum vorhergehenden Fall.

Für den Abnehmer A ist die von L ggf. gesondert in Rechnung gestellte USt unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 I <sup>1</sup> Nr. 1 UStG **als VoSt abziehbar**, da eine gem. § 1 I Nr. 1 UStG stb **Eingangslieferung** – insbesondere gegen Entgelt

– ohne Steuerbefreiung gem. § 4 UStG gegeben ist; die VoSt ist nach Maßgabe des § 15 II bis IV UStG auch (ganz oder teilweise) **abzugsfähig**, wobei es wiederum darauf ankommt, für welche Ausgangsumsätze die untergegangenen Gegenstände "bestimmt" waren (vgl. auch hier A 203 I <sup>4 bis 7</sup> UStR).

### **A b w a n d l u n g :**

Abnehmer A hatte mit dem Lieferanten L - abweichend von § 447 BGB - vereinbart, dass die Gefahr des Untergangs des Kaufgegenstandes beim Transport der Ware noch bei L verbleiben sollte. L schließt die Transportversicherung ab.

### **L ö s u n g :**

#### **(Vgl. Lösung zum 2. Fall!)**

Hier ist eine **Lieferung** i.S. des § 1 I <sup>1</sup> Nr. 1 i.V. mit § 3 I UStG **n i c h t g e g e b e n**, da die Verfügungsmacht über die Ware zeitlich erst mit der Aushändigung an den Abnehmer A an dessen Wohnsitz bzw. in dessen Gewerbebetrieb übergegangen wäre. Denn es ist offensichtlich - abweichend von § 269 bzw. § 447 BGB - der Erfüllungs- (Leistungs-) Ort vereinbarungsgemäß zum Kunden A hin verlagert worden (z.B. Lieferklausel "frei Haus" oder "frei Gewerbebetrieb des Abnehmers"). Wegen des vorherigen Untergangs der gekauften Ware liegt daher - in diesem Fall - eine Verschaffung der Verfügungsmacht **n i c h t** vor.

**[Hinweis:** Zur alten Rechtslage (bis 31.12.1996) wurde folgende h. M. vertreten: Zwar galt die **Lieferung** (§ 3 I UStG) gem. § 3 VII <sup>3</sup> UStG **a. F. (!)** mit der Übergabe des Liefergegenstandes an die selbstständige Transportperson **als ausgeführt**.

Diese (fiktive) Lieferung war jedoch gem. § 1 I <sup>1</sup> Nr. 1 UStG **n s t b**, da ein Entgelt und somit ein LA fehlte.

Denn die **Preisgefahr** war - auch nach dieser Auffassung - noch nicht auf den Käufer A übergegangen, da laut vertraglicher Vereinbarung der Leistungsort gem. § 269 BGB zum Käufer hin verlagert worden war und daher keine Versendung "nach einem anderen Ort als dem Erfüllungsorte" (vgl. § 447 I BGB) vorlag.

Vgl. auch hier die Ausführungen zu den vorstehenden Falllösungen unter Hinweis auf **A 177 II <sup>5</sup> UStR!**

Zum VoStA der Beteiligten L und A vgl. die Ausführungen [insbesondere den **Hinweis 2)]** zum 2. Fall!

**4. Fall (Abwandlung zum 3. Fall):**

**Wie wäre zu entscheiden**, wenn A statt der Zahlung des Kaufpreises die ihm zustehende Versicherungssumme von V direkt an L hätte überweisen lassen?

**Lösung:**

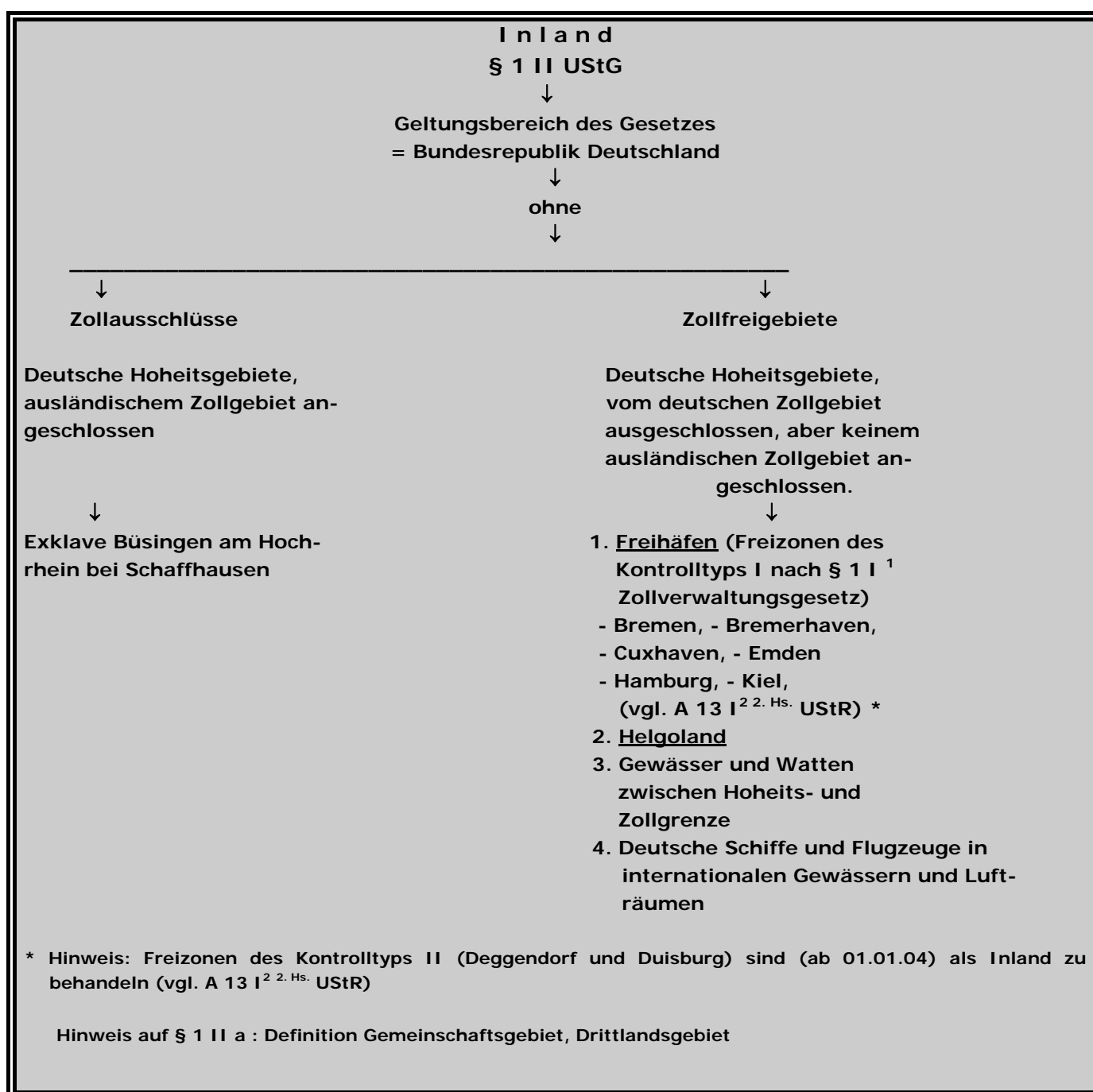
Hier handelt es sich lediglich um einen "kurzgeschlossenen" oder "**abgekürzten**" **Zahlungsweg**. A nutzt die Versicherungsgesellschaft bei dieser Überweisung wie ein Kreditinstitut, bei dem er ein Guthaben hat. Die Problematik ist ansonsten dieselbe **wie im Fall 3**.

Die Versicherung zahlt hier **nicht** etwa i. S. des § 10 I<sup>3</sup> UStG als "ein anderer als der Leistungsempfänger ... **für die Leistung**" (Entgelt von dritter Seite), da sie nicht für die von L erbrachte Lieferung bezahlt, sondern ihre eigene Verpflichtung aus dem Transportversicherungs-Vertrag i. S. einer **echten Schadensersatzleistung** erfüllt (vgl. A 3 I<sup>1 und 2</sup> UStR).

## Gebietsbestimmungen im UStG

Die Begriffe „Inland“, „Gemeinschaftsgebiet“, „übriges Gemeinschaftsgebiet“ und „Drittland“ sind in § 1 II und II a UStG geregelt. In Einzelfällen ist jedoch auf die Legaldefinition von Art. 5 bis 8 der Mehrwertsteuer-System-Richtlinie (MwStSystRL) [mWv 01.01.2007] zurückzugreifen (vgl. z. B. A 13 und 42 d III UStR).

Die Begriffe sind insbesondere im Rahmen der Steuerbarkeit für die jeweiligen Ortsbestimmungen (§ 3 V a UStG für Lieferungen; § 3 a UStG insbesondere für sonstige Leistungen) erforderlich.



**Zollfreigebie**

**Ausnahme für Freihäfen + Gewässer + Watt  
(§ 1 III):**



wenn:

**1. Bestimmte Leistungen an und bestimmte i.g. Erwerbe private(r)  
Endabnehmer**

oder

**2. Unentgeltliche Wertabgaben**

oder

**3. Lieferungen im Freihafen-Veredelungsverkehr oder in einer  
Freihafen-Lagerung i. S. des § 1 III Nr. 4 a UStG**

oder

**Lieferungen von Gegenständen im einfuhrumsatzsteuerrechtlich  
freien Verkehr i. S. des § 1 III Nr. 4 b UStG**

oder

**sonstige Leistungen i. R. der Veredelung oder Lagerung (s. o.)**

oder

**besondere i.g. Erwerbe i. S. des § 1 III Nr. 7 UStG  
(neue Fahrzeuge)**



**= s t e u e r b a r**

## Besteuerung von Umsätzen in Zollfreigeieten

(Abschnitte 14 und 15 UStR)

### F a l l :

Der Pächter P der Kantine eines Lagerhausunternehmens im Freihafen Emden führte dort folgende Umsätze aus:

- a) Er verabreichte Speisen und Getränke an die Arbeiter des Lagerhausunternehmens, die diese jeweils sofort in der Kantine verzehrten.
- b) Er lieferte kurz vor der Abfahrt eines im Freihafen liegenden Schiffes für dessen Bordkantine 20 Kästen Bier mit seinem eigenen Klein-Lkw aus.

Es handelte sich um einen

**aa)** Frachter

**bb)** Zerstörer der Bundeswehr.

- c) Er nahm regelmäßig in seinem Betrieb die Mittagsmahlzeit ein.

**Frage: Liegen steuerbare Umsätze des P vor?**

### L ö s u n g :

- a) Gem. § 1 I Nr. 1 i. V. mit III Nr. 2 UStG liegen **stb** (Ort gem. § 3 a I UStG [UN-Sitz] im FH) und - mangels Steuerbefreiung - **s. L.'n vor**.

Denn es handelt sich um die Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle, da sie "nach den Umständen der Abgabe dazu bestimmt sind, an einem Ort verzehrt zu werden, der mit dem Abgabeort in einem räumlichen Zusammenhang steht, und besondere Vorrichtungen für den Verzehr an Ort und Stelle bereitgehalten werden", **§ 3 IX<sup>4 und 5</sup> UStG**.

**[Hinweis:** § 3 IX<sup>4 und 5</sup> UStG ist mit den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben **n i c h t** vereinbar. In dem **Entwurf des JStG 2008** ist daher die Aufhebung dieser Vorschriften **„aus Gründen der Klarstellung“** vorgesehen. Nach der EuGH-Rspr. stellen Restaurationsumsätze eine Reihe von Vorgängen dar, „von denen nur ein Teil in der Lieferung von Nahrungsmitteln besteht, während die Dienstleistungen bei weitem überwiegen“ (EuGH-Urteil vom 02.05.1996, BStBl 1998 II 282). Zur Gesamtproblematik vgl. Janzen/Lippross/Szabo/Tausch, Umsatzsteuer 2008, Bl. 94 Anm. zu A 25 a UStR 2008 mit anschaulichen Beispielen!

P erbringt also durch die Verabreichung der Speisen und Getränke s. L.'n im FH für den privaten Endverbrauch, also "nicht für das Unternehmen des Auftraggebers..."

Der Steuersatz beträgt gem. § 12 I UStG **19 %**, da nach dessen II Nr. 1<sup>1</sup> UStG nur Lieferungen, die Einfuhr und der i.g. E. der in der Anlage 2 bezeichneten Gegenstände (vgl. Anl. 2 Nr. 28, 31, 32 und 33) mit 7 % begünstigt sind (und **n i c h t** die s. L.'n!).

(Sinn der Sonderregelung des § 1 III UStG ist die Vermeidung eines un versteuerten [nicht unternehmerischen] Letztverbrauchs in den genannten Zollfreigebieten!).

**b)**

**aa)** Gem. § 1 I Nr. 1 a) UStG sind **nstb Lieferungen** (Ort gem. § 3 VI <sup>1 und 2</sup> UStG: im FH) gegeben, da der Lieferort nicht im Inland liegt (§ 1 II <sup>1 und 2</sup> UStG: FH = Ausland).

§ 1 III Nr. 1 a) UStG **greift n i c h t**, da die Lieferungen zwar zur Versorgung eines Beförderungsmittels bestimmt sind, aber an das UN des Reeders oder Schiffseigners ausgeführt werden.

**bb)** Gem. § 1 I Nr. 1 i. V. mit III <sup>2</sup> i. V. mit III Nr. 1 UStG handelt es sich um **stb** (Ort: vgl. aa)) **und stpfl Lieferungen** an die juristische Person des öffentlichen Rechts (JPöR) "Bundesrepublik Deutschland" für deren nicht unternehmerischen Bereich.

Denn nach **§ 1 III <sup>2</sup> UStG** sind Lieferungen bzw. s. L.'n im FH an **JPöR** als Umsätze i. S. des § 1 III Nr. 1, 2 und 6 UStG, d.h. **als solche für den hoheitlichen und n i c h t für den unternehmerischen Bereich anzusehen**, soweit der (leistende) Ur "nicht ... das Gegenteil glaubhaft macht". (Vgl. A 14 III UStR!)

Es kann daher dahingestellt bleiben, ob hier die übrigen Voraussetzungen des § 1 III Nr. 1 UStG überhaupt vorliegen.

**c)** Gem. § 1 I Nr. 1 i. V. mit § 3 IX a <sup>1</sup> Nr. 2 UStG liegt jeweils eine **stb** (Ort gem. § 3 f <sup>1</sup> UStG [UN-Sitz]: im FH) **und stpfl gleichgestellte s. L.** vor.

**BMG** sind gem. § 10 IV Nr. 3 UStG "die bei der Ausführung dieser Umsätze entstandenen **Ausgaben**" (z.B. auch Fremdlöhne bei Bedienung usw.); die USt bemisst sich nach dem Regelsteuersatz (§ 12 I UStG).

**Beachte:** Der **StSatz** ist gem. § 12 II Nr. 1 UStG i. V. mit Anl. 2 Nr. 28 [31, 32, 33] nur bei Lieferungen, Einfuhren und i.g. E.'n der in der Anlage 2 bezeichneten Gegenstände ermäßigt.

[**Hinweis:** Zu beachten ist A 25 a UStR! Eine unentgeltliche Wertabgabe i. S. des § 3 I b <sup>1</sup> Nr. 1 UStG (Entnahme) **mit ermäßigtem Steuersatz** könnte beispielsweise grundsätzlich bei einem Verzehr des P in seiner von der Kantine getrennten Wohnung vorliegen; vgl. A 25 a V <sup>2</sup> UStR!

Vgl. hierzu aber auch die EuGH-Rspr. (s. Hinweis zur Lösung a)!]