

# Merkblatt

über die Grundzüge des deutschen Umsatzsteuerrechts

**Hinweis:**

**Der Inhalt des Merkblatts und der dazugehörigen Anlagen wird nach bestem Wissen erstellt; Haftung und Gewähr müssen jedoch wegen der Komplexität und dem ständigen Wandel der Rechtslage ausgeschlossen werden.**

**Wichtige Änderung ab dem 01.07.2013 zur Fahrzeugüberlassung an in Deutschland wohnhafte Arbeitnehmer unter Tz. 4.4. und 4.4.1.**

Stand: 01. Januar 2014

Das Finanzamt Konstanz ist in der Bundesrepublik Deutschland, neben dem Bundeszentralamt für Steuern, Ansprechpartner für in der Schweiz und im Fürstentum Liechtenstein ansässige Unternehmer, die mit dem deutschen Umsatzsteuerrecht in Berührung kommen.

Aus Vereinfachungsgründen wird im Merkblatt meist nur von Schweizer Unternehmern gesprochen, obwohl auch die im Fürstentum Liechtenstein ansässigen Unternehmer von den Ausführungen betroffen sind.

Das in der Schweiz und im Fürstentum Liechtenstein geltende Mehrwertsteuergesetz hat viele Gemeinsamkeiten mit den in der Europäischen Union geltenden Grundsätzen der Umsatz- oder Mehrwertbesteuerung, die für die Mitgliedstaaten der Europäischen Union aufgrund der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuersystemrichtlinie, MWStSysRL) verbindlich sind. Aus diesem Grund setzt das Merkblatt Kenntnisse des schweizerischen Mehrwertsteuergesetzes voraus. Wie bei der Mehrwertsteuer in der Schweiz handelt es sich bei der deutschen Umsatzsteuer um eine Selbstveranlagungssteuer. Der Begriff Umsatzsteuer entspricht dem in der Schweiz verwendeten Begriff der Mehrwertsteuer. In diesem Merkblatt werden die Regelungen erläutert, die für in der Schweiz oder im Fürstentum Liechtenstein ansässige Unternehmer von Interesse sind, die sich in der Bundesrepublik Deutschland direkt oder mit einem grenzüberschreitenden Leistungsbezug zur Bundesrepublik Deutschland unternehmerisch betätigen.

Das Merkblatt kann jedoch nur einen Überblick über die wichtigsten Regelungen auf dem Gebiet der Umsatzsteuer bieten. Und leider gilt auch im Umsatzsteuerrecht der Satz: „Die Ausnahme bestätigt die Regel“.

**Deshalb auch der folgende Hinweis:**

**Der Inhalt des Merkblatts und der dazugehörigen Anlagen wird nach bestem Wissen erstellt; Haftung und Gewähr müssen jedoch wegen der Komplexität und dem ständigen Wandel der Rechtslage ausgeschlossen werden.**

Im Zweifelsfall kann das Merkblatt den Gang zu einem deutschen Steuerberater nicht ersetzen. Auch dürfen die Mitarbeiter des Finanzamts Konstanz aus rechtlichen Gründen keine Ratschläge erteilen, wie das spezielle Umsatzsteuerproblem für einen Unternehmer am besten zu lösen ist.

Selbstverständlich erteilen die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des Finanzamts aber gerne Auskünfte, die über den Inhalt des Merkblattes hinausgehen. Sie können sich hierzu telefonisch oder schriftlich an das Finanzamt wenden.

Anregungen und Verbesserungsvorschläge werden gerne entgegen genommen.

Für den Bereich der Umsatzsteuer sind in erster Linie folgende Rechtsgrundlagen maßgeblich:

- das Umsatzsteuergesetz (UStG)
- die Umsatzsteuerdurchführungsverordnung (UStDV)
- der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE)
- die Abgabenordnung (AO)
- Erlasse des Bundesfinanzministeriums bzw. der Länderfinanzministerien

Die aktuellen deutschen Steuergesetze finden Sie im Internet unter [www.gesetze-im-internet.de](http://www.gesetze-im-internet.de), den Umsatzsteuer-Anwendungserlass auf der Homepage des Bundesministeriums der Finanzen ([www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de) → Themen / Steuern / Steuerarten / Umsatzsteuer / Umsatzsteuer-Anwendungserlass).

Direkter Link zum jeweils aktuellen PDF-Dokument (Groß-/Kleinschreibung beachten):  
<http://www.bundesfinanzministerium.de/Umsatzsteuer-Anwendungserlass>

# Inhaltsverzeichnis

1. Grundbegriffe.....	4
2. Wann haben Sie mit dem deutschen Umsatzsteuerrecht zu tun? .....	9
3. Ort der Lieferung .....	10
4. Ort der sonstigen Leistungen .....	14
5. Sonstige Leistungen / Werklieferungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers .....	18
6. Bauabzugssteuer gemäß § 48 ff Einkommensteuergesetz, EStG .....	19
7. Steuerbefreiungen .....	20
8. Steuersatz (§ 12 UStG) .....	21
9. Entstehung der Steuer / Steuerschuldner (§ 13 UStG) .....	21
10. Vorsteuer .....	22
11. Besteuerungsverfahren beim Finanzamt / Vergütungsverfahren beim Bundeszentralamt für Steuern .....	22
12. Anschriftenverzeichnis .....	26
<b>Umsatzsteuerliche Besonderheiten hinsichtlich der Überlassung von Fahrzeugen an Arbeitnehmer.....</b>	<b>28</b>

## 1. Grundbegriffe

### **1.1. Inland (Bundesrepublik Deutschland), Ausland**

Inland im Sinne des UStG ist das Gebiet der Bundesrepublik Deutschland mit Ausnahme des Gebietes von Büsingen, der Insel Helgoland, der Freizonen des Kontrolltyps I nach § 1 Abs. 1 Satz 1 des Zollverwaltungsgesetzes (Freihäfen), der Gewässer und Watten zwischen der Hoheitsgrenze und der jeweiligen Strandlinie sowie der deutschen Schiffe und Luftfahrzeuge in Gebieten, die zu keinem Zollgebiet gehören.

Daraus folgt, dass Ausland im Sinne des UStG alles umfasst, was nicht unter den Begriff „Inland“ fällt.

Im Mehrwertsteuerrecht der Schweiz wird von der Schweiz als Inland gesprochen. Aus Vereinfachungsgründen und zur Vermeidung von Missverständnissen wird in diesem Merkblatt bei umsatzsteuerbaren Vorgängen, die die Bundesrepublik Deutschland betreffen, nicht der ebenfalls umsatzsteuerlich richtige Begriff „Inland“ sondern „Deutschland“ verwendet.

## **1.2. Gemeinschaftsgebiet**

Das Gemeinschaftsgebiet umfasst neben Deutschland die Mitgliedstaaten:

**Belgien**

**Bulgarien**

**Dänemark** (ohne Grönland und Färöer)

**Estland**

**Finnland** (ohne Aland-Inseln)

**Frankreich** (zuzüglich Fürstentum Monaco; ohne Guadeloupe, Französisch-Guayana, Martinique, Mayotte, Réunion, Saint-Martin und Saint-Barthélemy)

**Griechenland** (ohne Berg Athos)

**Irland**

**Italien** (ohne Livignio, Campione d'Italia, San Marino und den zum italienischen Hoheitsgebiet gehörenden Teil des Luganer Sees)

**Kroatien** (ab 01.07.2013)

**Lettland**

**Litauen**

**Luxemburg**

**Vereinigtes Königreich Großbritannien und Nordirland** (zuzüglich der Insel Man; ohne die überseeischen Länder und Gebiete und die Selbstverwaltungsgebiete der Kanalinseln Jersey und Guernsey)

**Zypern** (ohne die Landesteile, in denen die Regierung der Republik Zypern keine tatsächliche Kontrolle ausübt) einschließlich der Hoheitszonen des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland (Akrotiri und Dhekalia)

**Malta**

**Niederlande** (ohne das überseeische Gebiet Aruba und ohne die Inseln Curacao, Sint Maarten, Bonaire, Saba und Sint Eustatius)

**Österreich**

**Polen**

**Portugal** (einschließlich Madeira und der Azoren)

**Rumänien**

**Schweden**

**Slowakei**

**Slowenien**

**Spanien** (einschließlich Balearen, ohne die Kanarischen Inseln sowie Ceuta und Melilla)

**Tschechien**

**Ungarn**

## **1.3. Drittlandsgebiet**

Drittlandsgebiet ist das Gebiet, das nicht Gemeinschaftsgebiet ist, u.a. auch Andorra, Gibraltar, der Vatikan sowie die Teile der Insel Zypern, in denen die Regierung der Republik Zypern keine tatsächliche Kontrolle ausübt.

## **1.4. Umsatz**

Der Umsatzsteuer unterliegen Umsätze, d.h. Lieferungen und sonstige Leistungen („Dienstleistungen“), die ein Unternehmer in Deutschland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Bei sonstigen Leistungen, die im Ausland ansässige Unternehmer in Deutschland erbringen, gelten besondere Vorschriften (s. Tz. 4 - 6)

## **1.5. Unternehmer**

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist dabei jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen.

Gewinnerzielungsabsicht ist grundsätzlich nicht erforderlich. Arbeitnehmer sind mit ihrer Tätigkeit nicht Unternehmer. Wird ein Umsatz in Deutschland ausgeführt, so kommt es für die Besteuerung nicht darauf an, ob der Unternehmer deutscher Staatsangehöriger ist, seinen Wohnsitz oder Sitz in Deutschland hat, in Deutschland eine Betriebsstätte unterhält, Rechnungen erteilt oder die Zahlung empfängt.

## **1.6. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer**

Jeder Unternehmer, also auch ein in der Schweiz ansässiger Unternehmer, der bei einem deutschen Finanzamt für Umsatzsteuerzwecke steuerlich erfasst ist, erhält auf Antrag zusätzlich zu seiner Steuernummer eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-ID-Nummer; § 27 a UStG). Die Vergabe der USt-ID-Nummer erfolgt durch das Bundeszentralamt für Steuern ([www.bzst.de](http://www.bzst.de)).

Die USt-ID-Nummer erleichtert den Warenverkehr innerhalb der Europäischen Gemeinschaft.

Ein Schweizer Unternehmer kann durch Verwendung seiner deutschen USt-ID-Nummer in der übrigen Europäischen Union ansässige Unternehmer ab Deutschland innergemeinschaftlich umsatzsteuerfrei beliefern (Tz 3.3.1 des Merkblatts).

Von in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Unternehmern kann ein Schweizer Unternehmer Gegenstände innergemeinschaftlich umsatzsteuerfrei einkaufen (Tz 3.3.2 des Merkblatts).

Beim Finanzamt Konstanz hat er in diesem Fall den innergemeinschaftlichen Erwerb zur Umsatzbesteuerung anzumelden. Die sich daraus ergebende deutsche Umsatzsteuer (Erwerbssteuer) ist grundsätzlich als Vorsteuer abzugsfähig, jedenfalls dann, wenn der Gegenstand für das Unternehmen angeschafft wurde und kein gesetzlicher Vorsteuer-ausschluss vorliegt (§ 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG).

**Wichtig:** Die Erwerbssteuer ist nicht als Vorsteuer abzugsfähig, wenn der erworbene Gegenstand nicht nach Deutschland gelangt und kein Dreiecksgeschäft vorliegt (Abschnitt 15.10 Abs. 2 UStAE); vgl. hierzu auch Tz. 10, Ziffer 3.

Die Verwendung der USt-ID-Nummer löst steuerliche Verpflichtungen aus, nämlich den unter der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer abgewickelten Warenverkehr gegenüber dem Finanzamt und dem Bundeszentralamt für Steuern, Außenstelle Saarlouis zu erklären.

Gegenüber dem Finanzamt erfolgt dies im Rahmen der Umsatzsteuer-Voranmeldungen/-Erklärungen (siehe Tz. 11.2.), gegenüber dem Bundeszentralamt in Saarlouis mittels der sogenannten „Zusammenfassenden Meldung“ (ZM), die grundsätzlich in elektronischer Form abzugeben ist. Weitere Informationen hierzu können unter [www.bzst.de](http://www.bzst.de) abgerufen werden.

Ab dem 01.01.2010 müssen in der Europäischen Union ansässige Unternehmer zusätzlich die im übrigen Gemeinschaftsgebiet umsatzsteuerpflichtig ausgeführten sonstigen Leistungen in der ZM anmelden.

Diese Vorschrift gilt für in der Schweiz ansässige Unternehmer nur dann, wenn sie in Deutschland eine Betriebsstätte unterhalten, die selbständig sonstige Leistungen ausführt oder einkauft.

Im Übrigen dürfen in der Schweiz ansässige Unternehmer für den Einkauf oder für die Ausführung von sonstigen Leistungen (Dienstleistungen) ihre deutsche Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nicht verwenden.

### ***1.7. Kleinunternehmer? Befreiung von der Umsatzsteuer?***

Das Mehrwertsteuergesetz der Schweiz sieht Regelungen vor, wonach ein Unternehmer erst ab einer bestimmten Umsatzhöhe steuerliche Erklärungspflichten für Schweizer Mehrwertsteuerzwecke zu erfüllen hat. Vergleichbare Vorschriften, die eine Befreiung von der deutschen Umsatzsteuer für ausländische Unternehmer vorsehen, gibt es im deutschen Umsatzsteuerrecht leider nicht.

### ***1.8. Lieferung / Werklieferung / Werkleistung***

Im Unterschied zur Schweiz wird in Deutschland nur die Lieferung von Gegenständen als Lieferung behandelt. „Gegenstände“ in diesem Sinne sind neben körperlichen Gegenständen auch Wirtschaftsgüter, die wie körperliche Sachen behandelt werden, z.B. Elektrizität, Wärme und Wasserkraft (Abschnitt 3.1. Abs. 1 UStAE).

Eine Werklieferung (§ 3 Abs. 4 UStG) liegt vor, wenn der leistende Unternehmer die Be- oder Verarbeitung eines Gegenstandes übernommen hat und hierbei Stoffe verwendet, die er selbst beschafft hat, sofern es sich bei diesen Stoffen nicht nur um Zutaten oder sonstige Nebensachen handelt. Dies gilt gemäß § 3 Abs. 4 Satz 2 UStG auch dann, wenn die Gegenstände mit dem Grund und Boden fest verbunden werden.

Verwendet der Werkunternehmer bei seiner Arbeit keinerlei selbstbeschaffte Stoffe oder nur Stoffe, die als Zutaten oder sonstige Nebensachen anzusehen sind, handelt es sich um eine Werkleistung.

### ***1.9. Sonstige Leistungen („Dienstleistungen“)***

Unter diesen Begriff fallen alle Leistungen, die keine Lieferungen sind, unter anderem auch die Übertragung von Rechten (Abschnitt 3.1. Abs. 1 Satz 5 UStAE).

Bei folgenden, im Mehrwertsteuergesetz der Schweiz als Lieferungen behandelten Umsätzen, handelt es sich in Deutschland um sonstige Leistungen:

*Vermietungsumsätze*

*Reparaturen*

*Reinigungen*

*Funktionskontrollen an Maschinen*

*Eichen von Flaschen und Meßgeräten*

*Arbeiten an Gebäuden (außer wenn eine*

*Leeren von Klärgruben und Gartenarbeiten*

*Werklieferung vorliegt)*

*Arbeiten an Grundstücken, einschließlich*

*Behandeln von Tieren*

*Reinigung*

Bei sonstigen Leistungen, die im Ausland ansässige Unternehmer in Deutschland erbringen, gelten besondere Vorschriften (s. Tz. 4 – 6).

## **1.10. Rechnung**

Die Rechnung ist für den Vorsteuerabzug wichtig. Der Unternehmer kann nur aus einer Rechnung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes (§§ 14, 14a UStG) den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen.

### **1.10.1. Angaben in einer Rechnung**

Nach § 14 Abs. 4 UStG muss eine Rechnung insbesondere folgende Angaben enthalten:

1. vollständiger Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers
2. die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer **oder** die ihm vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
3. das Ausstellungsdatum
4. eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird (Rechnungsnummer)
5. Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung
6. Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung oder der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts, sofern dieser Zeitpunkt feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist
7. das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist
8. den anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt
9. Für den Fall der Ausführung einer steuerpflichtigen Werklieferung (§ 3 Abs. 4 Satz 1 UStG) oder der Ausführung einer sonstigen Leistung in Zusammenhang mit einem Grundstück: einen Hinweis auf die in § 14b Abs. 1 Satz 5 UStG geregelte Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers
10. Für den Fall der Ausstellung einer Gutschrift (vgl. Tz. 1.10.5.): die ausdrückliche Angabe „Gutschrift“ im Beleg

**Wichtig:** Ausgestellte Rechnungen müssen **alle** oben genannten Angaben enthalten.

### **1.10.2. Kleinbetragsrechnungen (§ 33 UStDV)**

Bei Kleinbetragsrechnungen (Gesamtbetrag der Rechnung beträgt höchstens 150 Euro) sind anzugeben:

1. vollständiger Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
2. Ausstellungsdatum
3. Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung
4. das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe sowie
5. den anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt

### 1.10.3. Rechnungen bei innergemeinschaftlichen Leistungsbeziehungen

Rechnungen über steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen (Tz. 3.3.1.) bzw. innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte (Tz. 3.3.4.) müssen ergänzend zu den oben in Tz. 1.10.1 genannten Punkten folgende Angaben enthalten:

1. bei einer innergemeinschaftlichen Lieferung einen Hinweis darauf, dass die Lieferung steuerfrei ist (§ 14 a Abs. 3 UStG; z.B.: „Steuerfrei als innergemeinschaftliche Lieferung i.S. von § 6 a UStG/Art. 138, 139 der MWStSysRL“); bei einem innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft Hinweise darauf, dass ein Dreiecksgeschäft vorliegt **und** darauf, dass die Steuer vom letzten Abnehmer geschuldet wird (§ 14a Abs. 7 UStG).  
Deutsche Umsatzsteuer darf somit in diesen Rechnungen **nicht** ausgewiesen werden.
2. die USt-ID-Nummer des leistenden Unternehmers
3. die USt-ID-Nummer des Leistungsempfängers

Die USt-ID-Nummer des Leistenden und des Leistungsempfängers müssen aus verschiedenen Mitgliedstaaten stammen (beim Dreiecksgeschäft: drei verschiedene USt-ID-Nummern).

### 1.10.4. Rechnungen über Leistungen im Sinne von § 13b UStG (§ 14a Abs. 5 UStG)

Werden von einem Unternehmer Leistungen im Sinne des § 13b UStG (insbesondere Werklieferungen oder sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers, § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG) an andere Unternehmer oder juristische Personen ausgeführt,

1. darf in der Rechnung deutsche Umsatzsteuer **nicht** ausgewiesen sein
2. muss in der Rechnung auf die Übertragung der Umsatzsteuerschuld nach § 13b UStG auf den Leistungsempfänger mit folgendem Satz hingewiesen werden:  
„Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“

Zu § 13b UStG siehe auch Tz. 5.1.

### 1.10.5. Rechnung in Form der Gutschrift (§ 14 Abs. 2 Satz 2 UStG)

Eine Gutschrift ist eine Rechnung, die vom Leistungsempfänger ausgestellt wird. Für die Ausstellung einer Gutschrift ist folgendes zu beachten:

- Eine Gutschrift kann auch durch juristische Personen, die nicht Unternehmer sind, ausgestellt werden.
- Die Gutschrift muß ausdrücklich als solche bezeichnet werden (vgl. Tz. 1.10.1)
- Die am Leistungsaustausch Beteiligten können frei vereinbaren, ob der leistende Unternehmer oder der in § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG bezeichnete Leistungsempfänger (Unternehmer oder eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist) abrechnet. Die Vereinbarung hierüber muss **vor** der Abrechnung getroffen worden sein und kann auch mündlich erfolgen.
- Im Fall der Gutschrift ist die Steuernummer bzw. die USt-ID-Nummer des leistenden Unternehmers und nicht die des die Gutschrift erteilenden Unternehmers anzugeben (s.o. Tz 1.10.1. Nr. 2).
- Voraussetzung für die Wirksamkeit einer Gutschrift ist, dass die Gutschrift dem leistenden Unternehmer übermittelt worden ist und dieser dem ihm zugeleiteten Dokument nicht widerspricht. Ein evtl. Widerspruch wirkt – auch für den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers – erst in dem Besteuerungszeitraum, in dem er erklärt wird. Die Wirksamkeit des Widerspruchs setzt den Zugang beim Gutschriftsaussteller voraus.
- Im Fall der Gutschrift ist die fortlaufende Nummer (s.o. Tz 1.10.1 Nr. 4) durch den Gutschriftsaussteller zu vergeben.



### **1.10.6. Aufbewahrung von Rechnungen (§ 14b UStG)**

Der Unternehmer ist verpflichtet ein Doppel der Rechnungen, die er selbst oder ein Dritter in seinem Namen und für seine Rechnung ausgestellt hat, zehn Jahre aufzubewahren. Die Aufbewahrungsfrist von zehn Jahren gilt auch für alle Rechnungen, die der Unternehmer erhalten oder die ein Leistungsempfänger oder in dessen Namen und für dessen Rechnung ein Dritter ausgestellt hat.

Die Aufbewahrungsfrist läuft jedoch nicht ab, soweit und solange die Unterlagen für Steuern von Bedeutung sind, für welche die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist (§ 147 Abs. 3 Satz 3 AO).

Die Rechnungen müssen für den gesamten Zeitraum lesbar sein.

Grundsätzlich ist auch ein in der Schweiz ansässiger Unternehmer verpflichtet, die für deutsche Umsatzsteuerzwecke erstellten oder erhaltenen Rechnungen im Gemeinschaftsgebiet aufzubewahren (§ 14 b Abs. 2 Satz 4 UStG); er kann den Aufbewahrungsort im Gemeinschaftsgebiet, im Gebiet von Büsingen oder auf der Insel Helgoland bestimmen.

Sofern die Schweiz die Aufbewahrung von Rechnungen in der Schweiz fordert, ist es ausreichend, wenn in der Schweiz ansässige Unternehmer im Gemeinschaftsgebiet Ablichtungen der aufzubewahrenden Rechnungen vorhalten. Es besteht jedoch die gesetzliche Verpflichtung, auf Verlangen des Finanzamts Rechnungen unverzüglich zur Verfügung zu stellen (§ 14 b Abs. 2 Satz 5 UStG).

### **1.11. Steuersatz**

Auf die meisten Umsätze ist der Regelsteuersatz von **19%** (gültig seit 01.01.2007, davor **16%**) anzuwenden. In besonderen Fällen (siehe Tz. 8) kommt der ermäßigte Steuersatz von **7%** zur Anwendung.

## **2. Wann haben Sie mit dem deutschen Umsatzsteuerrecht zu tun?**

Es gibt im Wesentlichen folgende Möglichkeiten, bei denen Sie mit dem deutschen Umsatzsteuerrecht in Berührung kommen.

- Sie handeln mit Waren (Fertigprodukten)
- Sie liefern ein Produkt betriebsbereit bei Ihrem deutschen Kunden (Werklieferung)
- Sie erbringen Leistungen in Deutschland (keine ausschließlichen Warenlieferungen)
- Sie kaufen in Deutschland Waren oder Dienstleistungen ein und zahlen auf den Kaufpreis deutsche Umsatzsteuer

In allen Fällen ist für die Frage, ob ein Fall der deutschen Umsatzbesteuerung vorliegt, zu klären, wo der Ort liegt, an dem ein Umsatz ausgeführt wurde.

### **Einschränkung:**

Ein in der Schweiz ansässiger Unternehmer, der ausschließlich als mittlerer Unternehmer im innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft auftreten möchte, kann dies nicht mit einer deutschen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer tun. Denn in der Schweiz ansässigen Unternehmern wird hierfür keine Steuernummer und folglich auch keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zugeteilt.

## **3. Ort der Lieferung**

### **3.1. Grundsätze**

#### **3.1.1. Bewegte Lieferung**

Eine Lieferung gilt grundsätzlich dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung eines Gegenstandes beginnt (§ 3 Abs. 6 Satz 1 UStG). Diese Lieferung wird als bewegte Lieferung bezeichnet. Nur die bewegte Lieferung kann steuerfrei als Ausfuhrlieferung oder steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung ausgeführt werden.

#### **3.1.2. Ruhende Lieferung**

In den Fällen, in denen der Gegenstand der Lieferung nicht befördert oder versendet wird (sogenannte ruhende Lieferung), gilt die Lieferung dort als ausgeführt, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet (§ 3 Abs. 7 UStG). Dies gilt insbesondere für Grundstückslieferungen sowie für Fälle, in denen die Verfügungsmacht z.B. durch Vereinbarung eines Besitzkonstituts, durch Abtretung des Herausgabeanspruchs oder durch Übergabe von Traditionspapieren (Lagerscheine, Ladescheine, Konnossemente) verschafft wird.

Sonderfälle für ruhende Lieferungen sind im innergemeinschaftlichen Reihengeschäft zu beachten (siehe Tz. 3.1.4).

#### **3.1.3. Sonderfall: Lieferung von Gas, Elektrizität, Wärme oder Kälte (§ 3g UStG)**

In Umsetzung der EU-Richtlinie Gas und Elektrizität vom 07.10.2003 (RL 2003/92/EG) wurde mit Wirkung ab 01.01.2005 für die Lieferung von Gas über das Erdgasnetz bzw. von Elektrizität eine gesonderte Ortsbestimmung eingeführt.

Mit Wirkung ab 01.01.2011 wurde der Anwendungsbereich des § 3g UStG aufgrund entsprechend geänderter EU-Vorschriften (Art. 38 und 39 MWStSysRL) auf die Lieferung von Wärme oder Kälte über Wärme- bzw. Kältenetze erweitert.

Maßgeblich ist, ob der Empfänger der Lieferung ein steuerpflichtiger Wiederverkäufer oder ein sonstiger Abnehmer ist. Im Falle eines steuerpflichtigen Wiederverkäufers gilt als Lieferort der Ort, wo der Abnehmer sein Unternehmen betreibt (§ 3g Abs. 1 UStG / Empfängerortprinzip). Erfolgt die Lieferung an die Betriebsstätte eines solchen Unternehmers, ist die Betriebsstätte der Lieferort. Ist der Abnehmer kein steuerpflichtiger Wiederverkäufer (sonstiger Abnehmer), bestimmt sich der Lieferort nach dem Ort, an dem der Abnehmer die Lieferung tatsächlich nutzt oder verbraucht (§ 3g Abs. 2 UStG). Sofern dieser Abnehmer die Lieferungen nicht tatsächlich nutzt oder verbraucht (z.B. bei Weiterverkauf von überschüssigen Lieferungen) gilt wiederum das Empfängerortprinzip. Bei Lieferungen, die unter die Ortsbestimmung nach § 3g Abs. 1 oder § 3g Abs. 2 UStG fallen, wird nach § 3g Abs. 3 UStG ein innergemeinschaftliches Verbringen nicht zugelassen.

Sofern der Lieferer von Gas, Elektrizität, Wärme oder Kälte ein im Ausland ansässiger Unternehmer ist und der Lieferort gemäß § 3g UStG in Deutschland liegt, finden auf diese Umsätze grundsätzlich die Regelungen des § 13b UStG Anwendung, nach denen die Steuerschuld für den Umsatz auf den Abnehmer verlagert wird (§ 13b Abs. 2 Nr. 5 UStG). Näheres hierzu siehe Tz. 5 unten.

#### **3.1.4. Reihengeschäft**

Ein Reihengeschäft im Sinne des UStG liegt dann vor, wenn mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und dieser Gegenstand bei der

Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer gelangt.

Von besonderer Bedeutung ist die Feststellung der bewegten oder ruhenden Lieferung bei Reihengeschäften innerhalb der Europäischen Union.

Hier gilt Folgendes:

Tätigen mehrere Unternehmer Umsatzgeschäfte über einen Gegenstand (Reihengeschäft), kann es nur eine bewegte Lieferung geben, aber eine oder mehrere ruhende Lieferungen.

Ruhende Lieferungen können der bewegten Lieferung vorangehen oder ihr nachfolgen.

- Geht eine ruhende Lieferung der bewegten Lieferung voran, gilt sie dort als ausgeführt, wo die Beförderung des Gegenstandes beginnt (§ 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 1 UStG)
- Folgt eine ruhende Lieferung der bewegten Lieferung, gilt sie dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes endet (§ 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG)

Eine ruhende Lieferung kann nicht als steuerfreie Ausfuhr oder steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung behandelt werden.

Von der Beantwortung der Frage nach dem Ort einer Lieferung ist abhängig, in welchem Mitgliedstaat der Europäischen Union ein Unternehmer umsatzsteuerliche Verpflichtungen erfüllen muss.

Ein Sonderfall des Reihengeschäftes ist das innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäft (siehe unten Tz. 3.3.4).

Beispielsfälle zu Reihengeschäften finden Sie im Anwendungserlass zur Umsatzsteuer (UStAE), dort Abschnitt 3.14.

**Hinweis:**

Aufgrund aktueller Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes und des Bundesfinanzhofes sollten Unternehmer verstärkt beobachten, ob und inwieweit die Regelungen zur Bestimmung der warenbewegten Lieferung, wie sie derzeit Gültigkeit haben und von der Finanzverwaltung anzuwenden sind, Änderungen erfahren.

## ***3.2. Lieferung aus dem Drittlandsgebiet nach Deutschland***

### **3.2.1. Lieferung unverzollt und unversteuert**

In den Fällen, in denen eine Ware aus dem Drittlandsgebiet nach Deutschland gelangt, wird bei der Einfuhr in Deutschland Einfuhrumsatzsteuer (EUST) erhoben.

Die Lieferung gilt grundsätzlich nach § 3 Abs. 6 UStG bei Beginn der Beförderung im Drittland als ausgeführt. Sofern der Abnehmer Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist, liegt kein Fall der deutschen Umsatzbesteuerung vor.

### **3.2.2. Lieferung verzollt und versteuert**

Ist im Gegensatz dazu der Lieferer oder sein Beauftragter Schuldner der EUST, gilt die Lieferung als in Deutschland ausgeführt (§ 3 Abs. 8 UStG). Dies hat zur Folge, dass der im Drittland ansässige Unternehmer eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung in Deutschland tätigt und bei einem deutschen Finanzamt umsatzsteuerlich zu erfassen ist. Für Unternehmer in der Schweiz und Liechtenstein ist dies das Finanzamt Konstanz. Die am Zoll entrichtete EUST kann grundsätzlich als Vorsteuer angerechnet werden.

### **3.3. Innergemeinschaftliche Warenbewegungen**

Als innergemeinschaftliche Warenbewegungen, also Warenbewegungen zwischen zwei oder mehreren Staaten der EU, sind insbesondere zu nennen:

#### **3.3.1. Innergemeinschaftliche Lieferung (§ 6a UStG)**

Die Beförderung beginnt in einem Mitgliedsstaat der EU und endet in einem anderen Mitgliedstaat. Die Lieferung gilt bei Beginn der Beförderung/Versendung als ausgeführt. Sie unterliegt im Ausgangsstaat der Umsatzbesteuerung. Sie kann umsatzsteuerfrei ausgeführt werden, wenn es sich um eine bewegte Lieferung handelt und folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- beim Lieferanten handelt es sich um einen Unternehmer
- der Abnehmer ist ebenfalls Unternehmer oder eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist bzw. den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat
- der Erwerb des Gegenstandes muss beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung unterliegen
- Letztgenanntes wird dadurch belegt, dass der Abnehmer dem Lieferer eine gültige Umsatzsteuer-Identifikations-Nummer (USt-ID-Nummer) des Staates angibt, in dem die Beförderung des Gegenstandes endet. In jedem Fall muss es sich um eine USt-ID-Nummer aus einem anderen Staat als dem Ausgangsstaat handeln.

Aus Gründen der Rechtssicherheit (§ 6a Abs. 4 UStG) ist anzuraten, dass der Unternehmer, der eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung ausführt, sich die Richtigkeit der USt-ID-Nummer des Vertragspartners durch das Bundeszentralamt für Steuern, Außenstelle Saarlouis schriftlich bestätigen lässt (qualifizierte Bestätigungsanfrage nach § 18 e UStG).

Eine Internetabfrage über eine USt-ID-Nummer eines Vertragspartners beim Bundeszentralamt für Steuern unter <http://www.bzst.de/> reicht nicht aus, weil Angaben zu Name und Adresse des Inhabers der USt-ID-Nummer nicht ausgegeben werden, sondern nur Angaben zur Gültigkeit der ID-Nummer.

#### **3.3.2. Innergemeinschaftlicher Erwerb (§ 1a UStG)**

Der innergemeinschaftliche Erwerb ersetzt bei Warenbewegungen zwischen zwei Mitgliedstaaten der EU die Erhebung von Einfuhrumsatzsteuer durch die Zollbehörden. Der liefernde Unternehmer kann seine Lieferung steuerfrei ausführen, weil sein Kunde die Umsatzbesteuerung in Form der Erwerbsbesteuerung in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union durchführt.

Der Ort des Erwerbs (§ 3 d Satz 1 UStG) liegt in dem Mitgliedstaat, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet.

#### **3.3.3. Innergemeinschaftliche Lieferung an Privatpersonen u.a. (Versandhandelsregelung - keine Fahrzeuglieferungen, keine verbrauchsteuerpflichtigen Waren)**

Ist der Abnehmer einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht Unternehmer (Privatperson), wird im Bestimmungsmitgliedstaat durch ihn keine Erwerbsbesteuerung durchgeführt. Die Lieferungen an Nichtunternehmer gelten somit grundsätzlich bei Beginn der Beförderung (also im Ausgangsmitgliedstaat) als ausgeführt.

Überschreitet jedoch ein Unternehmer mit seinen Umsätzen an Nichtunternehmer in einem EU-Mitgliedstaat eine bestimmte Summe (Lieferschwelle), gelten die Lieferungen in diesem EU-Mitgliedstaat als ausgeführt (§ 3 c UStG).

Die Lieferschwelle ist in den EU-Mitgliedstaaten unterschiedlich hoch. Der liefernde Unternehmer kann auf die Lieferschwellenregelung verzichten und seine Umsätze immer im

Bestimmungsmitgliedstaat der Besteuerung unterwerfen. Er muss sich dann im Bestimmungsmitgliedstaat umsatzsteuerlich erfassen lassen.

Die Regelung gilt nicht für verbrauchsteuerpflichtige Waren. Sie sind unabhängig von der Lieferschwelle immer im Bestimmungsmitgliedstaat zu versteuern.

§ 3c UStG findet generell keine Anwendung auf die Lieferung neuer Fahrzeuge.

### **3.3.4. Innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte (§ 25b UStG)**

Das innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäft stellt einen Sonderfall des Reihengeschäfts dar. Es vereinfacht bei einem Reihengeschäft zwischen drei Unternehmern die Umsatzbesteuerung des mittleren Unternehmers.

Folgende Voraussetzungen müssen erfüllt sein:

- drei Unternehmer schließen über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab
- der Gegenstand gelangt unmittelbar vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer
- die Unternehmer sind jeweils in verschiedenen Mitgliedsstaaten der EU für Zwecke der Umsatzsteuer erfasst (USt-ID-Nummern aus drei verschiedenen EU-Ländern)
- der Gegenstand der Lieferung gelangt von einem Mitgliedsstaat in einen anderen Mitgliedstaat
- der Gegenstand der Lieferung wird durch den ersten Lieferer oder den ersten Abnehmer befördert bzw. versendet

Der letzte Abnehmer kann auch eine juristische Person sein, die nicht Unternehmer ist bzw. den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt, wenn sie in dem Mitgliedsstaat umsatzsteuerlich erfasst ist, in dem die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes endet.

Ein innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft kann auch zwischen drei unmittelbar nacheinander liefernden Unternehmern bei Reihengeschäften mit mehr als drei Beteiligten vorliegen, wenn die drei unmittelbar nacheinander liefernden Unternehmer am Ende der Lieferkette stehen. Im Übrigen müssen die gesetzlichen Tatbestände für das Vorliegen von Dreiecksgeschäften erfüllt sein.

Bei einem Dreiecksgeschäft erfolgt die Umsatzbesteuerung durch Übertragung der Steuerschuld auf den letzten Abnehmer. Der mittlere Abnehmer muss in seiner Rechnung auf das Vorliegen eines Dreiecksgeschäfts und auf die Übertragung der Umsatzsteuerschuld auf den letzten Abnehmer formlos, beispielsweise mit folgendem Satz, hinweisen: „Übergang der Steuerschuld wegen innergemeinschaftlichem Dreiecksgeschäft im Sinne von § 25b UStG / Art. 141 u.a. der MWStSysRL.“

#### **Einschränkung:**

Ein in der Schweiz ansässiger Unternehmer, der ausschließlich als mittlerer Unternehmer im innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft auftreten möchte, kann dies nicht mit einer deutschen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer tun. Denn in der Schweiz ansässigen Unternehmern wird hierfür keine Steuernummer und folglich auch keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zugeteilt.

## **4. Ort der sonstigen Leistungen**

### ***4.1. Allgemeines***

Die Bestimmungen zum Ort der sonstigen Leistung wurden im Jahressteuergesetz 2009 vom 19.12.2008 mit Wirkung ab 01.01.2010 komplett neu gefasst.

## **4.2. Grundsätze (§ 3a Abs. 1, § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG)**

Eine sonstige Leistung gilt grundsätzlich an dem Ort als ausgeführt, von dem aus der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt.

Wird eine sonstige Leistung an einen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt, ist Ort der Leistung grundsätzlich der Ort, von dem aus der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt (so genanntes Empfängerortsprinzip). Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, ist stattdessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend. Entsprechendes gilt bei einer sonstigen Leistung an eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person, der eine USt-ID-Nummer erteilt worden ist.

Die nachfolgend in den Ziffern 4.3. bis 4.8. dargestellten Regelungen (es handelt sich um eine nicht abschließende Aufzählung) haben Vorrang vor den genannten Grundsätzen.

## **4.3. Grundstück (§ 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG)**

Leistungen in (engem) Zusammenhang mit einem Grundstück gelten dort als ausgeführt, wo das Grundstück liegt.

Dazu zählen insbesondere: Vermietung, Verpachtung, Nutzungsüberlassung, Leistungen in Zusammenhang mit der Veräußerung oder dem Erwerb von Grundstücken und Leistungen, die der Erschließung oder der Vorbereitung / Ausführung von Bauleistungen dienen. Insoweit ergeben sich zur Rechtslage vor dem 01.01.2010 keine Änderungen.

## **4.4. Vermietung von Beförderungsmitteln (§ 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG)**

Die **kurzfristige** Vermietung eines Beförderungsmittels wird an dem Ort ausgeführt, an dem es dem Empfänger tatsächlich zur Verfügung gestellt wird, also am Ort der Übergabe des Beförderungsmittels (§ 3a Abs. 3 Nr. 2 Satz 1 UStG).

Als kurzfristig gilt eine Vermietung über einen ununterbrochenen Zeitraum von nicht mehr als 90 Tagen bei Wasserfahrzeugen und nicht mehr als 30 Tagen bei anderen Beförderungsmitteln.

Wird die Vermietung eines Beförderungsmittels von einem im Drittland ansässigen Unternehmer erbracht, ist diese Leistung generell (also unabhängig davon, ob es sich um eine kurz- oder langfristige Vermietung handelt) als im Inland ausgeführt zu behandeln, wenn sie dort genutzt oder ausgewertet wird (§ 3a Abs. 6 Nr. 1 UStG).

### **4.4.1. KFZ-Gestellung von Schweizer/Liechtensteiner Firmen an in Deutschland wohnhafte Arbeitnehmer**

Gemäß § 3a Abs. 3 Nr. 2 Satz 3 UStG gilt die langfristige Vermietung eines Beförderungsmittels an einen Nichtunternehmer dort als ausgeführt, wo der Empfänger der Leistung seinen Wohnsitz hat. Die Überlassung eines Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer (= Nichtunternehmer) fällt ebenfalls unter diese Vorschrift.

Dies bedeutet für den in der Schweiz / Liechtenstein ansässigen Unternehmer, der seinem in Deutschland wohnhaften Arbeitnehmer ein KFZ zur Nutzung überläßt, daß er mit dieser Fahrzeugüberlassung in Deutschland steuerbare und in der Regel auch steuerpflichtige Umsätze erbringt und sich – sofern nicht bereits aus anderen Gründen erfolgt – für umsatzsteuerliche Zwecke beim Finanzamt Konstanz registrieren lassen muß.

#### **4.5. Tätigkeitsort (§ 3a Abs. 3 Nr. 3 a-c UStG)**

Die folgenden Leistungen werden dort ausgeführt, wo sie vom Unternehmer tatsächlich erbracht werden:

- a. Kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen, wie Leistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen, einschließlich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter und die damit zusammenhängenden Tätigkeiten, die für die Ausübung der Leistungen unerlässlich sind.

Mit Wirkung ab 01.01.2011 wurde § 3a Abs. 3 Nr. 3a UStG dergestalt eingeschränkt, daß die Vorschrift nur noch dann greift, wenn der Empfänger der Leistung Nichtunternehmer ist (Abschnitt 3a.6. Abs. 2 UStAE). Ist der Leistungsempfänger Unternehmer, erfolgt die Ortsbestimmung nach § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG (vgl. hierzu Tz. 4.5.1.)

Ab dem 01.07.2013 unterliegt der Verkauf von Eintrittskarten von in Deutschland stattfindenden Veranstaltungen durch einen Schweizer Unternehmer auch dann der deutschen Umsatzsteuer, wenn der Schweizer Unternehmer nicht selbst der Veranstalter ist (Stichwort: „Tickethandel“, vgl. Abschnitte 3a.6. Abs. 2 Satz 2 und 3a.6. Abs. 13 Satz 1 UStAE).

Dies gilt für Eintrittskartenverkäufe an Nichtunternehmer („Privatpersonen“, § 3a Abs. 3 Nr. 3a UStG) und an Unternehmer (§ 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG, siehe Tz. 4.5.1).

- b. die Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle (Restaurationsleistung), wenn diese Abgabe nicht an Bord eines Schiffs, eines Luftfahrzeugs oder einer Eisenbahn während einer Beförderung innerhalb des Gemeinschaftsgebiets erfolgt (hierzu: siehe Tz. 4.9.)
- c. Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen und die Begutachtung dieser Gegenstände für einen Nichtunternehmer (Abschnitt 3a.6. Abs. 10 UStAE)

##### **4.5.1. Ort der Durchführung (§ 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG)**

Hinsichtlich der Einräumung von Eintrittsberechtigungen zu kulturellen, künstlerischen, wissenschaftlichen, unterrichtenden, sportlichen, unterhaltenden oder ähnlichen Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen sowie damit zusammenhängender sonstiger Leistungen **an einen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person, der eine USt-ID-Nummer erteilt worden ist**, richtet sich gemäß § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG der Leistungsort danach, wo die Veranstaltung tatsächlich durchgeführt wird (Abschnitt 3a.6. Abs. 13 UStAE).

#### **4.6. Katalogleistungen / Sitzort des Leistungsempfängers (§ 3a Abs. 4, 5 UStG)**

Ist der Empfänger einer der nachfolgend genannten Leistungen weder ein Unternehmer, für dessen Unternehmen die Leistung bezogen wird, noch eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person, der eine USt-ID-Nummer erteilt worden ist, **und** hat der Empfänger seinen Wohnsitz oder Sitz im Drittlandsgebiet, wird die sonstige Leistung an seinem Wohnsitz oder Sitz ausgeführt. Vereinfacht ausgedrückt handelt es sich regelmäßig um sonstige Leistungen, die ein Unternehmer an eine in der Schweiz oder z.B. den USA ansässige Privatperson ausführt.

Die unter diese Regelung fallenden Leistungen im Einzelnen:

1. Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Patenten, Urheberrechten, Markenrechten oder ähnlichen Rechten
2. Sonstige Leistungen, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit dienen, einschließlich der Leistungen der Werbemittler und der Werbeagenturen

3. Sonstige Leistungen aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt, Patentanwalt, Steuerberater, Steuerbevollmächtigter, Wirtschaftsprüfer, vereidigter Buchprüfer, Sachverständiger, Ingenieur, Aufsichtsratsmitglied, Dolmetscher und Übersetzer sowie ähnliche Leistungen anderer Unternehmer, insbesondere die rechtliche, wirtschaftliche und technische Beratung
4. Datenverarbeitung
5. Überlassung von Informationen einschließlich gewerblicher Verfahren und Erfahrungen
6. Sonstige Leistungen in Zusammenhang mit der Vergabe und Vermittlung von Krediten und weiteren banktypischen Umsätzen, der Verwaltung von Krediten und Kreditsicherheiten sowie die sonstigen Leistungen im Geschäft mit Gold, Silber und Platin (gilt aber nicht für Münzen und Medaillen aus diesen Edelmetallen)
7. Gestellung von Personal
8. Der Verzicht auf Ausübung eines der in Nr. 1 bezeichneten Rechte
9. Der Verzicht, ganz oder teilweise eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit auszuüben
10. Die Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände, ausgenommen Beförderungsmittel
11. Die sonstigen Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation
12. Die Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen
13. Die auf elektronischem Weg (in der Regel über das Internet) erbrachten sonstigen Leistungen (z.B. Bereitstellung von Websites, Webhosting, Fernwartung von Programmen, Bereitstellung von Software und Updates, Bildern, Bildschirmschonern, Texten, Datenbanken, Musik, Filmen, etc.)
14. Die Gewährung des Zugangs zum Erdgasnetz, zum Elektrizitätsnetz oder zu Wärme- oder Kältenetzen und die Fernleitung, die Übertragung oder Verteilung über diese Netze sowie die Erbringung anderer damit unmittelbar zusammenhängender sonstiger Leistungen

Ist der Empfänger einer in **Nr. 13** bezeichneten sonstigen Leistung weder ein Unternehmer, für dessen Unternehmen die Leistung bezogen wird, noch eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person, der eine USt-ID-Nummer erteilt worden ist und hat der Empfänger seinen Wohnsitz oder Sitz im Gemeinschaftsgebiet, wird die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo er seinen Wohnsitz oder Sitz hat, wenn der leistende Unternehmer im Drittland ansässig ist oder dort eine Betriebsstätte hat, von der die Leistung ausgeführt wird (**§ 3a Abs. 5 UStG**). Siehe hierzu auch die Tz. 11.1 und 11.3.

#### **4.7. Katalogleistungen / Sitzort des Leistenden (§ 3a Abs. 6 Nr. 2 und 3 UStG)**

Erbringt ein im Drittlandsgebiet ansässiger Unternehmer eine in § 3a Abs. 4 Nr. 11 und 12 UStG bezeichnete Leistung (siehe Tz. 4.6.: Leistung auf dem Gebiet der Telekommunikation / Rundfunk- und Fernsehdienstleistung)

oder

erbringt ein im Drittlandsgebiet ansässiger Unternehmer eine in § 3a Abs. 4 Nr. 1 bis 10 UStG bezeichnete Leistung (siehe Tz. 4.6.) an eine im Inland ansässige juristische Person des öffentlichen Rechts

so ist diese Leistung als im Inland ausgeführt zu behandeln, wenn sie dort genutzt oder ausgewertet wird.

#### **4.8. (Personen)Beförderungsleistungen (§ 3b UStG)**

Eine Personenbeförderungsleistung wird grundsätzlich dort ausgeführt, wo die Beförderung bewirkt wird. Erstreckt sich eine Beförderung nicht nur auf das Inland, fällt nur der Teil der Leistung unter das deutsche Umsatzsteuergesetz, der auf das Inland entfällt.



Bei einer Personenbeförderung von Zürich nach Stuttgart wird die Beförderungsleistung also zum Teil in der Schweiz, zum Teil in Deutschland ausgeführt. Der in Deutschland zurückgelegte Streckenanteil unterliegt grundsätzlich der deutschen Umsatzbesteuerung. Finden solche Fahrten nicht im Rahmen eines Linienverkehrs, sondern im Gelegenheitsverkehr mit nicht in Deutschland zugelassenen Kraftomnibussen statt (z.B. Ausflugsfahrten) und wird eine Grenze zum Drittland überschritten, wird die Steuer gemäß § 16 Abs. 5 UStG im Rahmen der sogenannten Beförderungseinzelbesteuerung durch die zuständige Zolldienststelle erhoben. Zur Beförderungseinzelbesteuerung steht ein gesondertes Merkblatt zur Verfügung, das bei Bedarf gerne übersandt wird.

Sofern nicht der Leistungsempfänger die Steuer für den Umsatz gemäß § 13b Abs. 5 UStG schuldet (z.B. dann der Fall, wenn es sich beim Empfänger der Beförderungsleistung um einen Unternehmer handelt, vgl. nachfolgend Tz. 5) **und** die Erhebung durch den deutschen Zoll nicht möglich ist, weil der Grenzübertritt z.B. an der französisch-deutschen oder der deutsch-österreichischen Grenze stattfindet, **hat der Busunternehmer vor der erstmaligen Ausführung einer Beförderungsleistung im Inland dies dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen**. Das Finanzamt erteilt hierüber eine Bescheinigung, die während jeder Fahrt mitzuführen und auf Verlangen den für die Steueraufsicht zuständigen Zolldienststellen vorzulegen ist (§ 18 Abs. 12 Sätze 2+3 UStG). Bei Nichtvorlage der Bescheinigung können diese Zolldienststellen eine Sicherheitsleistung in Höhe der für die einzelne Beförderungsleistung voraussichtlich zu entrichtenden Steuer verlangen.

**Güterbeförderungsleistungen, die zwischen Unternehmern ausgetauscht werden, werden nicht mehr von § 3b UStG erfaßt.** Unabhängig davon, ob es sich um innerdeutsche, innergemeinschaftliche, grenzüberschreitende oder gänzlich im Drittland stattfindende Güterbeförderungen handelt, gelten diese Leistungen grundsätzlich gemäß § 3a Abs. 2 UStG an dem Ort als ausgeführt, von dem aus der Empfänger der Leistung sein Unternehmen betreibt.

#### ***4.9. Ort der Lieferung / Restaurationsleistung während einer Beförderung an Bord bestimmter Beförderungsmittel (§ 3e UStG)***

Wird ein Gegenstand an Bord eines Schiffes, eines Luftfahrzeugs oder einer Eisenbahn während einer Beförderung innerhalb des Gemeinschaftsgebiets geliefert oder wird dort eine Restaurationsleistung (Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle) erbracht, gilt der Abgangsort des jeweiligen Beförderungsmittels im Gemeinschaftsgebiet als Ort der Lieferung bzw. sonstigen Leistung.

Mit „Beförderung innerhalb des Gemeinschaftsgebiets“ ist die Beförderung oder der Teil der Beförderung gemeint, der zwischen dem Abgangsort und dem Ankunftsort des Beförderungsmittels im Gemeinschaftsgebiet ohne Zwischenaufenthalt außerhalb des Gemeinschaftsgebiets stattfindet.

„Abgangsort“ in diesem Sinne ist der erste Ort innerhalb des Gemeinschaftsgebiets, an dem Reisende zu- bzw. einsteigen können. „Ankunftsort“ wiederum ist der letzte Ort innerhalb des Gemeinschaftsgebiets, an dem Reisende das Beförderungsmittel verlassen können.

Hin- und Rückfahrt (bzw. –flug) sind gesondert zu betrachten.

## 5. Sonstige Leistungen / Werklieferungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers

### 5.1. § 13b UStG (Übertragung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger)

Grundsätzlich schuldet der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer für eine von ihm erbrachte steuerpflichtige Leistung (§ 13 UStG, vgl. Tz. 9). Ausnahmen hiervon regelt § 13b UStG: Wird eine sonstige Leistung (siehe Tz. 4) oder eine Werklieferung / Werkleistung von einem im Ausland ansässigen Unternehmer erbracht (§13b Abs. 2 Nr. 1 UStG) und ist der Leistungsempfänger ein Unternehmer oder eine juristische Person, **ist Schuldner der Umsatzsteuer für diese Leistung nicht der leistende Unternehmer, sondern der Leistungsempfänger.**

Diese Regelung findet auch Anwendung auf die in Deutschland steuerbaren und steuerpflichtigen Lieferungen von Gas, Elektrizität, Wärme oder Kälte eines im Ausland ansässigen Unternehmers, allerdings nur dann, wenn der Abnehmer der Lieferung ein Unternehmer ist (§ 13b Abs. 2 Nr. 5 UStG; siehe auch Tz. 3.1.3).

**Unabhängig vom Sitz des Leistenden** fallen im Übrigen unter die Regelung des § 13b UStG folgende Umsätze (§ 13b Abs. 2 UStG):

- Lieferungen sicherungsübereigneter Gegenstände durch den Sicherungsgeber an den Sicherungsnehmer außerhalb des Insolvenzverfahrens
- Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen
- Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, wobei Planungs- und Überwachungsleistungen ausdrücklich ausgenommen sind.  
Der Leistungsempfänger schuldet hier jedoch nur dann die Umsatzsteuer, wenn er als Unternehmer die eingekaufte Bauleistung selbst zur Ausführung von Bauleistungen verwendet. Für die Übertragung der Umsatzsteuerschuld kommt es gemäß dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 05.02.2014 nicht mehr darauf an, dass der Leistungsempfänger selbst (hauptberuflich) bauleistender Unternehmer ist (Abschnitt 13b.3. Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStAE).
- Übertragung von Berechtigungen nach § 3 Nr. 3 des Treibhausgas-Emissionshandelsgesetzes, Emissionsreduktionseinheiten nach § 2 Nr. 20 des Projekt-Mechanismen-Gesetzes und zertifizierten Emissionsreduktionen nach § 2 Nr. 21 des Projekt-Mechanismen-Gesetzes
- Die Lieferung bestimmter Schlacken und Abfälle sowie Schrott. Eine abschließende Aufzählung der von dieser Regelung betroffenen Gegenstände ist der Anlage 3 zum Umsatzsteuergesetz zu entnehmen. Hierzu wird auf die Internetseite [www.gesetze-im-internet.de](http://www.gesetze-im-internet.de) verwiesen
- Reinigen von Gebäuden und Gebäudeteilen. Der Leistungsempfänger ist jedoch nur dann Steuerschuldner, wenn er Unternehmer ist und die an ihn erbrachten Gebäudereinigungsleistungen zur Erbringung ebensolcher Leistungen verwendet (vgl. BMF-Schreiben vom 05.02.2014 bzw. Abschnitt 13b.5. UStAE).
- Lieferungen von Gold mit einem Feingehalt von mindestens 325 Tausendstel in Rohform oder als Halbzeug (aus Position 7108 des Zolltarifs) und von Goldplattierungen mit einem Goldfeingehalt von mindestens 325 Tausendstel (aus Position 7109 des Zolltarifs)
- Lieferungen von Mobilfunkgeräten sowie von integrierten Schaltkreisen vor Einbau in einen zur Lieferung auf der Einzelhandelsstufe geeigneten Gegenstand, wenn die

Summe der für die Lieferungen in Rechnung zu stellenden Entgelte im Rahmen eines wirtschaftlichen Vorgangs mindestens 5.000 Euro beträgt

§ 13b UStG ist gemäß § 13b Abs. 6 UStG **nicht** anzuwenden, wenn die Leistung des im Ausland ansässigen Unternehmers besteht

- in einer Personenbeförderung, die der Beförderungseinzelbesteuerung (§ 16 Abs. 5 UStG) unterlegen hat
- in einer Personenbeförderung, die mit einem Fahrzeug im Sinne des § 1b Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG, also mit einem motorbetriebenen Landfahrzeug von mehr als 48 ccm Hubraum oder einer Leistung von mehr als 7,2 KW, durchgeführt worden ist
- in einer grenzüberschreitenden Personenbeförderung im Luftverkehr
- in der Einräumung der Eintrittsberechtigung für Messen, Ausstellungen und Kongresse in Deutschland
- in einer sonstigen Leistung einer Durchführungsgesellschaft an im Ausland ansässige Unternehmer, soweit diese Leistung im Zusammenhang mit der Veranstaltung von Messen und Ausstellungen in Deutschland steht
- in der Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle (Restaurationsleistung), wenn diese Abgabe an Bord eines Schiffes, in einem Luftfahrzeug oder in einer Eisenbahn erfolgt

Zur Ausstellung von Rechnungen im Fall der Anwendung des § 13b UStG sind unbedingt die Hinweise in Tz. 1.10.4. zu beachten.

## **6. Bauabzugssteuer gemäß § 48 ff Einkommensteuergesetz, EStG**

Neben der in Tz. 5.1 dargestellten Übertragung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger sind für den Bereich der Bauleistungen mit Wirkung ab 01.01.2002 weitere Neuregelungen in Kraft getreten.

Die Regelungen gelten unabhängig davon, wo der die Bauleistung Erbringende ansässig ist: Wird von jemandem in Deutschland eine Bauleistung an einen Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts erbracht, so ist der Leistungsempfänger verpflichtet, von der Gegenleistung (Bruttorechnungsbetrag) 15 % einzubehalten und an das für den Leistenden zuständige Finanzamt abzuführen. Das zuständige Finanzamt kann beim Finanzamt Konstanz erfragt werden.

Der Leistungsempfänger haftet für einen nicht oder zu niedrig abgeführten Betrag (§ 48a Abs. 3 Satz 1 EStG).

Die Abführung der Steuer muss dem Leistenden bescheinigt werden (§ 48a Abs. 2 EStG).

Maßgeblich für die Anwendung der Regelung ist ausschließlich der Zeitpunkt der Zahlung.

Erfolgt die Zahlung nach dem 01.01.2002, ist die Regelung – unabhängig von evtl. bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen – anzuwenden (§ 48d EStG).

Der Steuerabzug kann nur dann unterbleiben, wenn der Leistende eine gültige Freistellungsbescheinigung vorlegt (die Bescheinigung können in der Schweiz und im Fürstentum Liechtenstein ansässige Unternehmer beim Finanzamt Konstanz formlos beantragen) oder wenn der Leistungsempfänger bestimmte Freigrenzen nicht überschreitet.

Soweit gegenüber dem Leistenden seitens des Finanzamts keine Steueransprüche bestehen, können abgeführte Beträge auf Antrag an den Leistenden erstattet werden.

Zur Bauabzugssteuer gibt es ein gesondertes Merkblatt, das bei Bedarf gerne zugesandt wird.

## **7. Steuerbefreiungen**

### **7.1. Allgemein**

Für eine Reihe von in Deutschland ausgeführten Lieferungen / sonstigen Leistungen kommen unter bestimmten Voraussetzungen Steuerbefreiungen in Betracht.

Steuerfrei können sein:

- a) Ausfuhrlieferungen (§ 6 UStG), d.h. Lieferungen von Deutschland ins Drittland
- b) Lohnveredelung an Gegenständen der Ausfuhr (§ 7 UStG)
- c) Innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 6a UStG)
- d) Umsätze für die Seeschifffahrt und die Luftfahrt (§ 8 UStG)
- e) Grenzüberschreitende Beförderung von Gegenständen
- f) Lieferung von Gold an Zentralbanken
- g) die Vermittlung der in a), b), d) – f) genannten Umsätze
- h) Die Gewährung und Vermittlung von Krediten etc.
- i) Unter das Grunderwerbsteuergesetz fallende Umsätze
- j) Die Umsätze aus der Tätigkeit als Bausparkassenvertreter, Versicherungsvertreter und Versicherungsmakler
- k) Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, ausgenommen die kurzfristige Beherbergung von Fremden u.a.
- l) Die Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker etc., nicht jedoch die Tätigkeit eines Tierarztes oder die Lieferung oder Wiederherstellung von Zahnprothesen und kieferorthopädischen Apparaten

u.a.

## **7.2. Umsatzsteuer-Lager (Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4a UStG)**

Mit Wirkung ab **01.01.2004** wurde eine Steuerbefreiung eingeführt für Umsätze von bestimmten Gegenständen, mit denen diese in ein Umsatzsteuerlager im Inland eingelagert werden.

Ebenfalls steuerbefreit ist nach dieser Vorschrift die Lieferung von Gegenständen, bei denen diese körperlich in einem Umsatzsteuerlager verbleiben oder in ein anderes Umsatzsteuerlager im Inland gelangen. Ein vor der Einlagerung liegender innergemeinschaftlicher Erwerb oder eine Einfuhr sind ebenfalls steuerbefreit. Die Steuerbefreiung greift jedoch dann nicht, wenn die gelieferten Gegenstände bereits für die Lieferung auf der Einzelhandelsstufe aufgemacht sind. Wird ein sich in einem Umsatzsteuerlager befindlicher Gegenstand ausgelagert, entfällt die Steuerbefreiung für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz.

Die Einrichtung und der Betrieb eines Umsatzsteuerlagers sind von einer Bewilligung des für den Umsatzsteuerlagerhalter zuständigen Finanzamts abhängig. Ein entsprechender Antrag ist schriftlich zu stellen.

Die Liste der Gegenstände, für die diese Regelung in Betracht kommt, ist der Anlage 1 zum Umsatzsteuergesetz zu entnehmen. Hierzu wird auf die Internetseite [www.gesetze-im-internet.de](http://www.gesetze-im-internet.de) verwiesen.

## **8. Steuersatz (§ 12 UStG)**

Der Regelsteuersatz beträgt seit 01.01.2007 **19%**.

Der anzuwendende Steuersatz ermäßigt sich insbesondere für nachfolgende Umsätze auf **7%** (keine abschließende Aufzählung):

1. Lieferung, Einfuhr und innergemeinschaftlicher Erwerb der in der Anlage 2 zum Umsatzsteuergesetz genannten Gegenstände. Hierzu wird auf die Internetseite [www.gesetze-im-internet.de](http://www.gesetze-im-internet.de) verwiesen.
2. Die Vermietung der in der Anlage 2 zum Umsatzsteuergesetz bezeichneten Gegenstände
3. Die Leistungen aus der Tätigkeit als Zahntechniker
4. Die Eintrittsberechtigung für Theater, Konzerte und Museen, sowie die den Theatervorführungen und Konzerten vergleichbaren Darbietungen ausübender Künstler
5. Die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus dem Urheberrechtsgesetz ergeben
6. Zirkusvorführungen

7. Leistungen aus der Tätigkeit als Schausteller
8. Die Beförderung von Personen im Schienenbahnverkehr, im Verkehr mit Oberleitungsomnibussen, im genehmigten Linienverkehr mit Kraftfahrzeugen (Linienbusse), im Verkehr mit Taxen, mit Drahtseilbahnen und sonstigen mechanischen Aufstiegshilfen aller Art und im genehmigten Linienverkehr mit Schiffen sowie die Beförderungen im Fährverkehr, wenn die Beförderung innerhalb einer Gemeinde stattfindet oder die Beförderungsstrecke nicht mehr als 50 km beträgt
9. Die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält, sowie die kurzfristige Vermietung von Campingflächen. Dies gilt aber nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind.

## 9. Entstehung der Steuer / Steuerschuldner (§ 13 UStG)

Die Versteuerung der Umsätze erfolgt grundsätzlich nach vereinbarten Entgelten. Hierbei entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung bzw. eine Teilleistung ausgeführt worden ist. Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgelts bereits vor Ausführung vereinnahmt, ist der Zeitpunkt der Vereinnahmung maßgeblich (§ 13 Abs. 1 UStG).

Auf Antrag kann das Finanzamt dem Unternehmer die Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten gestatten (§ 20 UStG). Hier entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind.

Die Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten ist unter folgenden Voraussetzungen möglich:

- der Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr hat nicht mehr als 500.000 Euro betragen oder
- der Unternehmer ist von der Verpflichtung, Bücher zu führen und der Fertigung regelmäßiger Abschlüsse befreit oder
- der Unternehmer führt Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufes aus.

Steuerschuldner in allen Fällen ist grundsätzlich der leistende Unternehmer.

### Ausnahmen:

- bei Leistungen nach **§ 13b UStG** der Leistungsempfänger (siehe Tz. 5.1.)
- bei **Auslagerung aus einem Umsatzsteuerlager** (Tz. 7.2.) der Unternehmer, dem die Auslagerung zuzurechnen ist (Auslagerer); daneben auch der Lagerhalter als Gesamtschuldner, wenn er seine Aufzeichnungspflichten nicht erfüllt (§ 13a Abs. 1 Nr. 6 UStG).

## 10. Vorsteuer

Als Vorsteuer können vom Unternehmer geltend gemacht werden:

1. Die gesetzlich geschuldete (deutsche) Umsatzsteuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt voraus, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung (Tz. 1.10.) besitzt.
2. entstandene (deutsche) Einfuhrumsatzsteuer (EUST) für Gegenstände, die für sein Unternehmen nach Deutschland eingeführt worden sind.
3. Die Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen für sein Unternehmen; dies gilt nicht für gemäß § 3d Satz 2 UStG geschuldete Erwerbssteuer (siehe hierzu Ausführungen in Abschnitt 15.10. Abs. 2 Satz 2 UStAE).
4. Die Steuer für Leistungen im Sinne des § 13b Abs. 1 und 2 UStG, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

5. Die nach § 13a Abs. 1 Nr. 6 UStG geschuldete Steuer für Umsätze, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind (betrifft Auslagerung von Gegenständen aus dem Umsatzsteuerlager; siehe Tz. 7.2.).

Grundsätzlich ist für den Vorsteuerabzug Voraussetzung, dass dem vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer eine Originalrechnung vorliegt.

Der Abzug der o.g. Beträge als Vorsteuer kann ausgeschlossen sein, wenn eine bezogene Leistung z.B. ausschließlich zur Ausführung von bestimmten steuerfreien Umsätzen verwendet wird.

Einschränkungen können sich u.a. auch beim Abzug von Vorsteuer aus Bewirtungsaufwendungen oder Geschenken an Geschäftspartner ergeben. Einzelheiten erfragen Sie bitte beim Finanzamt.

## **11. Besteuerungsverfahren beim Finanzamt / Vergütungsverfahren beim Bundeszentralamt für Steuern**

### **11.1. Grundsätze**

Eine Registrierung beim Finanzamt ist in der Regel erforderlich, wenn ein Unternehmer in Deutschland steuerbare Umsätze tätigt. Im Rahmen der Anmeldung der Umsätze können auch Vorsteuern geltend gemacht werden.

Die Vergütung von Vorsteuerbeträgen muss jedoch beim Bundeszentralamt für Steuern beantragt werden, wenn:

- der Unternehmer im Vergütungszeitraum keine steuerbaren Umsätze getätigt hat oder nur steuerfreie Umsätze im Sinne des § 4 Nr. 3 UStG, d.h. grenzüberschreitende Beförderungen von Gegenständen, Beförderungen im internationalen Eisenbahnfrachtverkehr sowie bestimmte andere sonstige Leistungen getätigt wurden oder
- nur Umsätze ausgeführt worden sind, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet (§13b UStG, Tz. 5.1) oder die der Beförderungseinzelbesteuerung unterlegen haben (Tz. 4.8) oder
- im Inland nur innergemeinschaftliche Erwerbe und daran anschließende Lieferungen im Rahmen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts (§ 25b UStG, Tz. 3.3.4) ausgeführt wurden oder
- der Unternehmer im Inland als Steuerschuldner nur Umsätze im Sinne des § 3a Abs. 5 UStG („Leistungen auf elektronischem Weg“) erbracht und vom Wahlrecht nach § 18 Abs. 4c UStG („Einortregistrierung“) Gebrauch gemacht hat (siehe hierzu Tz. 4.6. und 11.3.) oder diese Umsätze in einem anderen Mitgliedstaat erklärt und die darauf entfallende Steuer entrichtet hat.

Vom Beginn des Voranmeldungszeitraums an, in dem erstmalig das allgemeine Besteuerungsverfahren beim Finanzamt durchzuführen ist, endet für dieses Kalenderjahr die Zuständigkeit des Bundeszentralamts.

**Neu gegenüber der Rechtslage 2010:** ein erneuter Wechsel der Zuständigkeit im selben Kalenderjahr findet nicht statt. Siehe hierzu auch den durch Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 07.06.2011 neugefassten Abschnitt 18.15. des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses.

## **11.2. Besteuerungsverfahren beim Finanzamt**

### **11.2.1. Elektronische Übermittlung von Voranmeldungen / Jahreserklärungen**

Gemäß § 18 Abs. 1 Satz 1 UStG sind dem Finanzamt die Voranmeldungen **auf elektronischem Weg** nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung (StDÜV) **zu übermitteln**.

Gemäß § 18 Abs. 3 Satz 1 UStG in seiner neuen Fassung gilt dies mit Wirkung ab 01.01.2011 auch für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung.

Beachten Sie hierzu bitte die Hinweise zur **authentifizierten Anmeldung** im Verfahren ELSTER. Mit Wirkung ab 01.01.2013 ist diese Art der Anmeldung **zwingend** anzuwenden (§ 6 Abs. 1 StDÜV in Verbindung mit § 150 Abs. 6 der Abgabenordnung).

Für den Download der Elster-Software sowie weiterführende Informationen u.a. zur Authentifizierung wird auf die nachfolgend genannten Internetseiten verwiesen: [www.elsterformular.de](http://www.elsterformular.de) bzw. [www.elster.de](http://www.elster.de) .

### **11.2.2. Vierteljährliche, monatliche oder jährliche Anmeldung**

Wie in der Schweiz besteht für einen Unternehmer in Deutschland in der Regel die Verpflichtung, *vierteljährlich* Umsatzsteuer-Voranmeldungen abzugeben, in der er die Umsatzsteuer selbst berechnet (Selbstveranlagungssteuer). Ausnahme: siehe Tz. 11.2.5.

Beträgt die Umsatzsteuerzahllast des Vorjahres mehr als **1.000 Euro**, aber nicht mehr als **7.500 Euro**, bleibt es beim Grundsatz der *vierteljährlichen* Abgabe (§ 18 Abs. 2 Satz 1 UStG).

Zur Abgabe von *monatlichen* Umsatzsteuer-Voranmeldungen ist der Unternehmer bei einer Umsatzsteuer-Zahllast im Vorjahr von mehr als **7.500 Euro** verpflichtet (§ 18 Abs. 2 Satz 2 UStG).

Ergibt der Umsatzsteuersaldo des Vorjahres ein Guthaben zu Gunsten des Unternehmers von mehr als **7.500 Euro**, hat er ein *Wahlrecht*, im darauffolgenden Jahr monatliche Voranmeldungen abzugeben. Das Wahlrecht muss durch Abgabe einer Voranmeldung für den Monat Januar ausgeübt werden, die spätestens bis zum 10. Februar des betreffenden Jahres beim Finanzamt eingegangen sein muss. Diese Frist ist nicht verlängerbar. Die Ausübung des Wahlrechts bindet den Unternehmer für das ganze Jahr (§ 18 Abs. 2a UStG).

Betragt die Zahllast im Vorjahr nicht mehr als **1.000 Euro**, kann der Unternehmer von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen befreit werden. Er hat dann nur eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung abzugeben. Zu beachten ist, dass im Unterschied zur Regelung in der Schweiz die (zusammenfassende) Jahreserklärung auch dann abgegeben werden muss, wenn bereits Voranmeldungen abgegeben worden sind.

### **11.2.3. Verfahrensfragen**

Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärungen stellen mit Ausnahme der in Tz. 11.2.4. dargestellten Fälle bereits mit Eingang beim Finanzamt Steuerfestsetzungen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) dar.

**Daher gilt folgendes: Akzeptiert das Finanzamt die eingereichte Voranmeldung ohne Änderung, wird keine gesonderte Abrechnung erteilt.**

Eine Änderung der Steuerfestsetzung kann grundsätzlich innerhalb von 4 Jahren nach Abgabe der Anmeldung durch die Abgabe einer berechtigten Voranmeldung/Jahreserklärung beantragt

werden. Aber auch das Finanzamt hat innerhalb dieser Frist die Möglichkeit die Steuerfestsetzungen zu ändern, wenn hierzu Anlass besteht.

Weitere Änderungsmöglichkeiten bestehen noch aufgrund verschiedener Vorschriften der Abgabenordnung. Eine Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung durch das Finanzamt ist möglich. Nach Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung bestehen nur noch eingeschränkte Möglichkeiten, die Steuerfestsetzung zu ändern.

#### **11.2.4. Steueranmeldungen mit Guthaben zu Gunsten des Unternehmers**

Steueranmeldungen (Umsatzsteuer-Voranmeldung oder Jahreserklärung), die Guthaben zu Gunsten des Unternehmers ausweisen, werden erst nach Zustimmung durch das Finanzamt zu Steuerfestsetzungen, die dann unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen (§ 168 AO).

Die gesetzlichen Regelungen sehen nicht vor, dass ein Unternehmer in Erstattungsfällen einen Anspruch auf (schnelle) Zustimmung zur Steuerfestsetzung hat.

Eine Zustimmung erfolgt erst nach Prüfung der Angaben in einer Steueranmeldung. Zusammen mit den Voranmeldungen/Erklärungen sind die Vorsteuerbelege im Original sowie Aufstellungen der Umsätze und Vorsteuerbeträge einzureichen (Muster für eine Aufstellung: siehe Anlage am Ende des Merkblatts).

#### **11.2.5. Voranmeldungen bei Unternehmensneugründungen**

Unternehmer oder Unternehmen, die ihre berufliche oder gewerbliche Tätigkeit neu aufnehmen, oder sich erstmals für das deutsche Umsatzbesteuerungsverfahren anmelden, sind gemäß § 18 Abs. 2 Satz 4 UStG verpflichtet, im Jahr der Anmeldung und in dem darauf folgenden Kalenderjahr ihre Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich abzugeben. Erst nach Ablauf dieser zwei Jahre erfolgt bei Vorliegen der betragsmäßigen Voraussetzungen eine Umstellung auf die vierteljährliche Abgabepflicht.

#### **11.2.6. Abgabefristen / Zahlungsfristen / Dauerfristverlängerung:**

Umsatzsteuer-Jahreserklärungen sind **bis zum 31.05.** des Folgejahres abzugeben. Eine mit der Jahreserklärung angemeldete Zahllast zu Gunsten des Finanzamts ist innerhalb eines Monats nach Eingang der Erklärung zu bezahlen. Bei verspäteter Zahlung entstehen Säumniszuschläge.

Die Voranmeldungen müssen bis zum **10. Tag** nach Ablauf des jeweiligen Voranmeldungszeitraums beim Finanzamt eingehen. Die Voranmeldung für das I. Quartal eines Jahres ist somit bis zum 10. April abzugeben, die Voranmeldung für Juni bis zum 10. Juli. Bei den Voranmeldungen ist eine Zahllast zu Gunsten des Finanzamtes am 10. Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums fällig (§ 18 Abs. 1 Satz 4 UStG). Auch hier entstehen bei verspäteter Zahlung Säumniszuschläge.

Weil diese Fristen sehr knapp bemessen sind, besteht die Möglichkeit, eine Dauerfristverlängerung zu beantragen (§ 46 UStDV). Durch die Dauerfristverlängerung wird der Abgabetermin um einen Monat hinausgeschoben. Die Voranmeldung für das I. Quartal ist dann erst zum 10. Mai abzugeben, die Juni-Anmeldung bis zum 10. August.

Bei monatlicher Abgabe der Voranmeldungen und einem Vorjahressaldo zu Gunsten des Finanzamts wird die Dauerfristverlängerung nur gewährt, wenn der Unternehmer 1/11 der Zahllast des Vorjahres als Sondervorauszahlung bis zum 10.02. jeden Jahres anmeldet und entrichtet (§ 47 Abs. 1 UStDV). Die geleistete Sondervorauszahlung wird im Rahmen der Dezember-Voranmeldung des jeweiligen Jahres als Guthaben auf die Umsatzsteuerschuld angerechnet, beim Verzicht oder bei Widerruf der Dauerfristverlängerung (beides ist jederzeit möglich) auch zu einem früheren Zeitpunkt.



### 11.2.7. Bestellung eines Empfangsbevollmächtigten (§ 123 AO)

Ein Beteiligter ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat der Finanzbehörde auf Verlangen innerhalb einer angemessenen Frist einen Empfangsbevollmächtigten im Inland zu benennen. Unterlässt er dies, so gilt ein an ihn gerichtetes Schriftstück einen Monat nach der Aufgabe zur Post und ein elektronisch übermitteltes Dokument am dritten Tage nach der Absendung als zugegangen. Dies gilt nicht, wenn feststeht, dass das Schriftstück oder das elektronische Dokument den Empfänger nicht oder zu einem späteren Zeitpunkt erreicht hat.

### 11.3. Sonderfall: Besteuerungsverfahren bei auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen (§ 3a Abs. 5 UStG) nach § 18 Abs. 4c UStG

Nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die im Gemeinschaftsgebiet als Steuerschuldner ausschließlich sonstige Leistungen auf elektronischem Weg an in der EU ansässige Nichtunternehmer erbringen, können sich unter bestimmten Bedingungen dafür entscheiden, nur in einem EU-Mitgliedstaat erfasst zu werden.

Macht ein Unternehmer von diesem Wahlrecht Gebrauch und entscheidet er sich dafür, sich nur in Deutschland erfassen zu lassen, muss er dies dem **für dieses Besteuerungsverfahren zuständigen Bundeszentralamt für Steuern** vor Beginn seiner Tätigkeit in der EU auf dem amtlich vorgeschriebenen, elektronisch zu übermittelnden Dokument anzeigen.

Eventuelle Vorsteuerbeträge können dann nur im Rahmen des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens beim Bundeszentralamt für Steuern geltend gemacht werden (Tz. 11.4).

Zu weiteren Einzelheiten hierzu vgl. Abschnitt 3a.16 Abs. 8 bis 14 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE).

### 11.4. Vergütungsverfahren beim Bundeszentralamt für Steuern

Hat der Unternehmer entweder keine steuerbaren Umsätze oder nur die unter Tz. 11.1. dargestellten Umsätze getätigt, bleibt für die Rückvergütung von Vorsteuerbeträgen nur das Vergütungsverfahren beim Bundeszentralamt für Steuern (Adresse siehe Tz. 12).

Vergütungszeitraum ist nach Wahl des Unternehmers ein Zeitraum von mindestens drei Monaten (Ausnahme: restlicher Zeitraum am Ende des Kalenderjahres) bis zu höchstens einem Kalenderjahr (§ 60 UStDV).

Die beantragte Vergütung muss grundsätzlich **mindestens 1.000 Euro** betragen, § 61a Abs. 3 Satz 1 UStDV).

Wird jedoch als Vergütungszeitraum das gesamte Kalenderjahr oder der letzte Zeitraum des Kalenderjahres gewählt, verringert sich der **Mindestbetrag** auf **500 Euro** (§ 61a Abs. 3 Satz 3 UStDV).

#### **Wichtig:**

1. Für die Abgabe von Anträgen besteht gemäß § 61a Abs. 2 Satz 1 UStDV jeweils Frist bis zum **30.06.** (Eingangstag) des Folgejahres. Dabei handelt es sich um eine Ausschlussfrist, d.h. später eingehende Anträge werden in der Regel nicht mehr berücksichtigt.  
Weitere Informationen sind auf der Homepage des Bundeszentralamts (<http://www.bzst.de/> , „Navigation“ / Stichworte „Steuern International“ / „Vorsteuer-Vergütung“ / „Unternehmer Drittstaaten“) verfügbar.
2. Das Vergütungsverfahren ist von formaler Strenge geprägt. Die Antragsfrist wird nur durch einen vollständigen, dem amtlichen Muster in allen Einzelheiten entsprechenden Antrag gewährt (BFH-Beschluß vom 14.12.2012, V B 19/12; siehe

www.bundesfinanzhof.de ). Es kann daher bedeutsam sein, für einen Vergütungsantrag die Leistungen eines steuerlichen Beraters in Anspruch zu nehmen.

## 12. Anschriftenverzeichnis

### **Bundesministerium der Finanzen (BMF):**

Eine Reihe von Informationen wie z.B. die monatlichen Umsatzsteuer-Umrechnungskurse, BMF-Schreiben (Erläuterungen, nähere Ausführungen zu bestimmten Themengebieten) und auch der Umsatzsteuer-Anwendungserlaß (UStAE) stehen auf der Homepage des BMF (<http://www.bundesfinanzministerium.de/>) zum Download bzw. zum Ausdrucken zur Verfügung.

### **Bundeszentralamt für Steuern, Außenstelle Schwedt (Vergütungsverfahren)**

Bundeszentralamt für Steuern	Tel.:	0049-(0)228 / 406-1200
Passower Chaussee 3b	Fax:	0049-(0)228 / 406-3200
D-16303 Schwedt / Oder	e-mail:	
	Internet:	www.bzst.de

### **Bundeszentralamt für Steuern, Außenstelle Saarlouis (USt-ID-Nummer)**

Bundeszentralamt für Steuern	Tel.:	0049-(0)228 / 406-1222
Ahornweg 1-3	Fax:	0049-(0)228 / 406-3801
D-66740 Saarlouis	e-mail:	
	Internet:	www.bzst.de

### **Finanzamt Konstanz**

Finanzamt Konstanz	Tel.:	0049 / (0)7531 / 289-0
Postfach 100 553	Fax:	0049 / (0)7531 / 289-312
D-78405 Konstanz	e-mail:	poststelle-09@finanzamt.de
oder	Internet:	<a href="http://www.fa-konstanz.de">www.fa-konstanz.de</a>
Byk-Gulden-Str. 2a		
D-78467 Konstanz		

### **Zuständige Bearbeiter in der Abteilung Umsatzsteuer-Ausland:**

Ansprechpartner siehe folgenden: LINK

# Umsatzsteuerliche Besonderheiten hinsichtlich der Überlassung von Fahrzeugen an Arbeitnehmer

## Inhalt:

1. Umsatzsteuerrechtliche Grundlage
2. Auszug aus dem BMF-Schreiben vom 05.06.2014
3. Einkommensteuergesetz §§ 6, 8
4. Lohnsteuerrichtlinie - R 8.1 (9-10) Bewertung der Sachbezüge (§ 8 Abs. 2 EStG)
5. Zollrechtliche Vorschriften

## zu 1. Umsatzsteuerrechtliche Grundlage

Überlässt der Schweizer Arbeitgeber seinem in Deutschland wohnhaften Arbeitnehmer ein Geschäftsfahrzeug zur privaten Nutzung, liegt umsatzsteuerrechtlich eine sonstige Leistung, eine

Vermietungsleistung vor, die der deutschen Umsatzsteuer unterliegt (Fahrzeug gegen Arbeitsleistung).

Zum besseren Verständnis: Aus Schweizer Sicht handelt es sich bei der Vermietung nicht um eine

sonstige Leistung sondern um eine Lieferung.

Artikel 3 lit. d Nummer 3 MWStG (Schweiz) lautet: Lieferung: Überlassung eines Gegenstandes zum

Gebrauch oder zur Nutzung.

Die deutsche umsatzsteuerrechtliche Grundlage lautet (Fundstelle: [www.gesetze-im-internet.de](http://www.gesetze-im-internet.de)):

### **§ 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG (in der ab dem 01.07.2013 gültigen Fassung)**

Die kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels wird an dem Ort ausgeführt, an dem dieses

Beförderungsmittel dem Empfänger tatsächlich zur Verfügung gestellt wird. Als kurzfristig im Sinne des

Satzes 1 gilt eine Vermietung über einen ununterbrochenen Zeitraum

a) von nicht mehr als 90 Tagen bei Wasserfahrzeugen,

b) von nicht mehr als 30 Tagen bei anderen Beförderungsmitteln.

(Satz 3:) Die Vermietung eines Beförderungsmittels, die nicht als kurzfristig im Sinne des Satzes 2

anzusehen ist, an einen Empfänger, der weder ein Unternehmer ist, für dessen Unternehmen die

Leistung bezogen wird, noch eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person, der eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt worden ist, wird an dem Ort erbracht, an dem der Empfänger seinen Wohnsitz oder Sitz hat. Handelt es sich bei dem Beförderungsmittel um ein

Sportboot, wird abweichend von Satz 3 die Vermietungsleistung an dem Ort ausgeführt, an dem das

Sportboot dem Empfänger tatsächlich zur Verfügung gestellt wird, wenn sich auch der Sitz, die Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte des Unternehmers, von wo aus diese Leistung

tatsächlich

erbracht wird, an diesem Ort befindet.

## zu 2. Auszug aus dem BMF-Schreiben vom 05. Juni 2014

## **Umsatzsteuer;**

### **Vorsteuerabzug und Umsatzbesteuerung bei (teil-)unternehmerisch verwendeten Fahrzeugen**

Bezug: BMF-Schreiben vom 2. Januar 2012, BStBl I S. 60, und vom 2. Januar 2014, BStBl I S. 119

GZ: IV D 2 - S 7300/07/10002 :001

**Fundstelle: [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)**

**dort:**

[http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF\\_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer-Anwendungserlass/2014-06-05-vorsteuerabzug-und-umsatzbesteuerung-bei-teil-unternehmerisch-verwendeten-fahrzeugen.html](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer-Anwendungserlass/2014-06-05-vorsteuerabzug-und-umsatzbesteuerung-bei-teil-unternehmerisch-verwendeten-fahrzeugen.html)

**Auszug:**

## **II. Überlassung von Fahrzeugen an das Personal (sog. Dienst- oder Firmenwagen)**

### **1. Entgeltliche Überlassung eines Fahrzeugs an das Personal**

Überlässt der Unternehmer (Arbeitgeber) seinem Personal (Arbeitnehmer) ein Fahrzeug auch zu Privatzwecken (Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Familienheimfahrten aus Anlass einer doppelten Haushaltsführung), ist dies regelmäßig eine entgeltliche sonstige Leistung im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG. Das Fahrzeug wird, wenn es nicht ausnahmsweise zusätzlich vom Unternehmer nichtunternehmerisch verwendet wird, durch die entgeltliche umsatzsteuerpflichtige Überlassung an das Personal ausschließlich unternehmerisch genutzt. Die aus den Anschaffungskosten als auch aus den Unterhaltskosten der sog. Dienst- oder Firmenwagen anfallenden Vorsteuerbeträge können in voller Höhe abgezogen werden (§ 15 Abs. 1 Satz 1 UStG), sofern kein Ausschlusstatbestand nach § 15 Abs. 1a und 2 in Verbindung mit Abs. 3 UStG vorliegt. Dies gilt auch für die Überlassung von Fahrzeugen an Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften, wenn sie umsatzsteuerrechtlich insoweit nicht als Unternehmer anzusehen sind (vgl. Abschnitt 2.2 Abs. 2 UStAE). Die spätere Veräußerung und die Entnahme der Fahrzeuge unterliegen insgesamt der Umsatzsteuer, wenn sie im vollen Umfang dem Unternehmen zugeordnet werden konnten. Die Gegenleistung des Arbeitnehmers für die Fahrzeugüberlassung besteht regelmäßig in der anteiligen Arbeitsleistung, die er für die Privatnutzung des gestellten Fahrzeugs erbringt. Die Überlassung des Fahrzeugs ist als Vergütung für geleistete Dienste und damit als entgeltlich anzusehen, wenn sie im Arbeitsvertrag geregelt ist oder auf mündlichen Abreden oder sonstigen Umständen des Arbeitsverhältnisses (z. B. der faktischen betrieblichen Übung) beruht. Von Entgeltlichkeit ist stets auszugehen, wenn das Fahrzeug dem Arbeitnehmer für eine gewisse Dauer und nicht nur gelegentlich zur Privatnutzung überlassen wird.

### **2. Bemessungsgrundlage bei entgeltlicher Überlassung des Fahrzeugs an das Personal**

Bei der entgeltlichen Fahrzeugüberlassung zu Privatzwecken des Personals liegt ein tauschähnlicher Umsatz (§ 3 Abs. 12 Satz 2 UStG) vor. Die Bemessungsgrundlage ist nach § 10 Abs. 2 Satz 2 in Verbindung mit Abs. 1 Satz 1 UStG der Wert der nicht durch den Barlohn abgelohten Arbeitsleistung. Deren Wert entspricht dem Betrag, den der Arbeitgeber zu diesem Zweck aufzuwenden bereit ist (vgl. Abschnitt 10.5 Abs. 1 UStAE). Das sind die Gesamtausgaben für die Überlassung des Fahrzeugs. Die Gesamtausgaben für die entgeltliche sonstige Leistung im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG umfassen auch die Ausgaben, bei denen ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist. Der so ermittelte Wert ist der Nettowert; die Umsatzsteuer ist mit dem allgemeinen Steuersatz hinzuzurechnen. Treffen die Parteien Aussagen zum Wert der Arbeitsleistungen, so ist dieser Wert als Bemessungsgrundlage für die Überlassung des Fahrzeugs zu Grunde zu legen, wenn er die Ausgaben für die Fahrzeugüberlassung übersteigt.

#### **a) Besteuerung auf Grundlage der sog. 1 %-Regelung**

Aus Vereinfachungsgründen wird es nicht beanstandet, wenn für die umsatzsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage anstelle der Ausgaben von den lohnsteuerrechtlichen Werten ausgegangen wird. Die lohnsteuerrechtlichen Werte sind als Bruttowerte anzusehen, aus denen die Umsatzsteuer herauszurechnen ist (vgl. Abschnitt 1.8 Abs. 8 UStAE).

Wird der lohnsteuerrechtliche Wert der entgeltlichen Fahrzeugüberlassung für Privatfahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nach § 8 Abs. 2 Satz 2 und 3 in Verbindung mit § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG mit dem vom Listenpreis abgeleiteten Pauschalwert angesetzt (vgl. R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 LStR 2013), kann von diesem Wert auch bei der Umsatzbesteuerung ausgegangen werden, wobei jedoch keine Kürzung des inländischen Listenpreises für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge vorzunehmen ist. Der umsatzsteuerrechtliche Wert für Familienheimfahrten kann aus Vereinfachungsgründen für jede Fahrt mit 0,002 % des Listenpreises (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG: für jeden Kilometer der Entfernung zwischen dem Ort des eigenen Hausstands und dem Beschäftigungsort) angesetzt werden, wobei keine Kürzung für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge erfolgt. Der Umsatzsteuer unterliegen die auf die Familienheimfahrten entfallenden Kosten auch dann, wenn ein lohnsteuerrechtlicher Wert nach § 8 Abs. 2 Satz 5 EStG nicht anzusetzen ist. Aus dem so ermittelten lohnsteuerrechtlichen Wert ist die Umsatzsteuer herauszurechnen. Ein pauschaler Abschlag von 20 % für nicht mit Vorsteuern belastete Ausgaben ist in diesen Fällen unzulässig.

### **Beispiel 1:**

Ein Arbeitnehmer mit einer am 1. Januar 01 begründeten doppelten Haushaltsführung nutzt einen sog. Firmenwagen mit einem Listenpreis einschließlich Umsatzsteuer von 30 000 € im gesamten Jahr 02 zu Privatfahrten, zu Fahrten zur 10 km entfernten ersten Tätigkeitsstätte und zu 20 Familienheimfahrten zum 150 km entfernten Wohnsitz der Familie.

Die Umsatzsteuer für die Firmenwagenüberlassung ist nach den lohnsteuerrechtlichen Werten wie folgt zu ermitteln:

- a. für die allgemeine Privatnutzung  $1 \% \text{ von } 30\,000\,€ \times 12 \text{ Monate} = 3\,600\,€$
- b. für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte  $0,03 \% \text{ von } 30\,000\,€ \times 10 \text{ km} \times 12 \text{ Monate} = 1\,080\,€$
- c. für Familienheimfahrten  $0,002 \% \text{ von } 30\,000\,€ \times 150 \text{ km} \times 20 \text{ Fahrten} = 1\,800\,€$

Die Umsatzsteuer für die sonstige Leistung an den Arbeitnehmer beträgt 19/119 von 6 480 € = 1 034,62 €.

### **b) Besteuerung auf der Grundlage der Fahrtenbuchregelung**

Wird bei der entgeltlichen Fahrzeugüberlassung an das Personal zu Privatzwecken der lohnsteuerrechtliche Nutzungswert mit Hilfe eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs anhand der durch Belege nachgewiesenen Gesamtausgaben ermittelt (vgl. R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 LStR 2013), ist das so ermittelte Nutzungs-verhältnis auch bei der Umsatzsteuer zu Grunde zu legen. Die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie die Familienheimfahrten aus Anlass einer doppelten Haushaltsführung werden umsatzsteuerrechtlich den Privatfahrten des Arbeitnehmers zugerechnet. Die Gesamtausgaben für die entgeltliche sonstige Leistung im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG umfassen auch die Ausgaben, bei denen ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist. Für umsatzsteuerliche Zwecke erfolgt keine Kürzung der insgesamt entstandenen Aufwendungen um Aufwendungen, die auf das Batteriesystem bei Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen entfallen.

### **Beispiel 2:**

Ein sog. Firmenwagen mit einer Jahresfahrleistung von 20 000 km wird von einem Arbeitnehmer lt. ordnungsgemäß geführtem Fahrtenbuch an 180 Tagen jährlich für Fahrten zur 10 km entfernten ersten Tätigkeitsstätte benutzt. Die übrigen Privatfahrten des Arbeitnehmers

belaufen sich auf insgesamt 3 400 km. Die gesamten Fahrzeugkosten (Nettoaufwendungen einschließlich der auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 6 Jahren verteilten Anschaffungs- oder Herstellungskosten) betragen 9 000 Euro.

Von den Privatfahrten des Arbeitnehmers entfallen 3 600 km auf Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (180 Tage x 20 km) und 3 400 km auf sonstige Fahrten. Dies entspricht einer Privat-nutzung von insgesamt 35 % (7 000 km von 20 000 km). Für die umsatzsteuerrechtliche Bemessungs-grundlage ist von einem Betrag von 35 % von 9 000 Euro = 3 150 € auszugehen. Die Umsatzsteuer beträgt 19 % von 3 150 € = 598,50 €.

### **zu 3. Einkommensteuergesetz §§ 6, 8**

**Fundstelle: [www.gesetze-im-internet.de](http://www.gesetze-im-internet.de):**

#### **§ 6 EStG Bewertung**

#### **§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG**

Entnahmen des Steuerpflichtigen für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke sind mit dem Teilwert anzusetzen; in den Fällen des § 4 Absatz 1 Satz 3 ist die Entnahme mit dem gemeinen Wert anzusetzen. 2Die private Nutzung eines Kraftfahrzeugs, das zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird, ist für jeden Kalendermonat mit 1 Prozent des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen. 3Die private Nutzung kann abweichend von Satz 2 mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen angesetzt werden, wenn die für das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden. 4Wird ein Wirtschaftsgut unmittelbar nach seiner Entnahme einer nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke im Sinne des § 10b Absatz 1 Satz 1 unentgeltlich überlassen, so kann die Entnahme mit dem Buchwert angesetzt werden. 5Satz 4 gilt nicht für die Entnahme von Nutzungen und Leistungen.

#### **§ 8 Einnahmen**

(1) Einnahmen sind alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer der Einkunftsarten des § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 bis 7 zufließen.

(2) 1Einnahmen, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge), sind mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort anzusetzen. 2Für die private Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu privaten Fahrten gilt § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 entsprechend. 3Kann das Kraftfahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt werden, erhöht sich der Wert in Satz 2 für jeden Kalendermonat um 0,03 Prozent des Listenpreises im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

### **zu 4. Lohnsteuerrichtlinie - R 8.1 (9-10) Bewertung der Sachbezüge (§ 8 Abs. 2 EStG) (ohne Fußnoten des Originals)**

#### **R 8.1 (9-10) Bewertung der Sachbezüge (§ 8 Abs. 2 EStG)**

#### **R 8.1 (9) Gestellung von Kraftfahrzeugen**

(9) Überlässt der Arbeitgeber oder auf Grund des Dienstverhältnisses ein Dritter dem Arbeitnehmer ein Kraftfahrzeug zur privaten Nutzung, gilt Folgendes:

1. 1 Der Arbeitgeber hat den privaten Nutzungswert mit monatlich 1 % des inländischen Listenpreises des Kraftfahrzeugs anzusetzen. 2 Kann das Kraftfahrzeug auch zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt werden, ist diese Nutzungsmöglichkeit unabhängig von der Nutzung des Fahrzeugs zu Privatfahrten zusätzlich mit monatlich 0,03 % des inländischen Listenpreises des Kraftfahrzeugs für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu bewerten und dem Arbeitslohn zuzurechnen. 3 Wird das Kraftfahrzeug zu Heimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung genutzt, erhöht sich der Wert nach Satz 1 für jeden Kilometer der Entfernung zwischen dem Beschäftigungsort und dem Ort des eigenen Hausstands um 0,002 % des inländischen Listenpreises für jede Fahrt, für die der Werbungskostenabzug nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG ausgeschlossen ist. 4 Die Monatswerte nach den Sätzen 1 und 2 sind auch dann anzusetzen, wenn das Kraftfahrzeug dem Arbeitnehmer im Kalendermonat nur zeitweise zur Verfügung steht. 5 Kürzungen der Werte, z. B. wegen einer Beschriftung des Kraftwagens, wegen eines privaten Zweitwagens oder wegen Übernahme der Treibstoff- oder Garagenkosten durch den Arbeitnehmer, sind nicht zulässig. **6 Listenpreis i. S. d. Sätze 1 bis 3 ist - auch bei gebraucht erworbenen oder geleasteten Fahrzeugen - die auf volle hundert Euro abgerundete unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers für das genutzte Kraftfahrzeug im Zeitpunkt seiner Erstzulassung zuzüglich der Kosten für – auch nachträglich eingebaute - Sonderausstattungen (z. B. Navigationsgeräte, Diebstahlsicherungssysteme) und der Umsatzsteuer;** der Wert eines Autotelefons einschl. Freisprecheinrichtung sowie der Wert eines weiteren Satzes Reifen einschl. Felgen bleiben außer Ansatz. 7 Bei einem Kraftwagen, der aus Sicherheitsgründen gepanzert ist, kann der Listenpreis des leistungsschwächeren Fahrzeugs zugrunde gelegt werden, das dem Arbeitnehmer zur Verfügung gestellt würde, wenn seine Sicherheit nicht gefährdet wäre. 8 Kann das Kraftfahrzeug auch im Rahmen einer anderen Einkunftsart genutzt werden, ist diese Nutzungsmöglichkeit mit dem Nutzungswert nach Satz 1 abgegolten. 9 Nummer 2 Satz 9 bis 16 gilt entsprechend.

## **Zu 5. Zollrechtliche Vorschriften**

**Die folgenden Ausführungen betreffen das Zollrecht, über das hier keine abschließenden Informationen vorliegen. Sie stellen somit nur allgemeine Hinweise dar, die keine rechtliche Bindung auslösen.**

**Fragen, die den Zoll betreffen, müssen unmittelbar mit den Zollbehörden geklärt werden.**

Betroffen von den zollrechtlichen Bestimmungen sind Fahrzeuge, die in der Schweiz zum Straßenverkehr zugelassen (immatrikuliert) sind, also ein Schweizer Kennzeichen haben, und von in Deutschland wohnhaften oder ansässigen Personen für private Zwecke benutzt werden dürfen.

### **1. Pressemitteilung des Hauptzollamtes Singen vom 17.03.2015**

Fundstelle: [www.zoll.de](http://www.zoll.de)

**Das Hauptzollamt Singen informiert  
Singen, 17. März 2015**

**Neuregelung für die grenzüberschreitende Nutzung von Firmenfahrzeugen aus  
Nicht-EU-Ländern durch EU-Bürger**

Die Europäische Kommission hat sich veranlasst gesehen, aufgrund von Missbrauchsfällen bei der vorübergehenden Verwendung von Firmenfahrzeugen, die in der Schweiz oder in anderen Nicht-EU-Ländern zugelassen sind, die entsprechende Vorschrift anzupassen.

Ab dem 1. Mai 2015 ist die Nutzung dieser Fahrzeuge durch EU-Bürger nur noch zulässig, für Fahrten:

- zwischen Arbeitsplatz und Wohnort des nutzenden EU-Bürgers
- zur entgeltlichen Beförderung von Personen oder Waren
- zur Erledigung von Aufgaben, welche durch den Arbeitsvertrag geregelt sind

Eine darüber hinausgehende Nutzung (zum Beispiel für Urlaubsfahrten oder private Einkäufe am Wochenende) ist nicht möglich.

Der Nutzer muss bei dem in einem Drittland (wie der Schweiz) ansässigen Fahrzeugeigentümer oder dem Mieter des Fahrzeugs beschäftigt sein. Dabei ist zu beachten, dass die Nutzung im Arbeitsvertrag explizit vermerkt sein muss.

Der Zoll rät, ab dem 1. Mai 2015 eine entsprechende Kopie des Arbeitsvertrags im Fahrzeug mit sich zu führen, um diese im Bedarfsfall auf Verlangen bei einer Zollkontrolle vorzeigen zu können. Verstöße gegen die Regelungen führen zur Abgabepflicht und können auch straf- oder bußgeldrechtliche Folgen nach sich ziehen.

Die bisherige Regelung, dass Dritte oder Angehörige des Beschäftigten das Fahrzeug innerhalb der EU nicht nutzen dürfen, ändert sich nicht.

### **Hinweis**

Für den umgekehrten Fall existiert ebenfalls eine entsprechende Regelung der Schweizer Zollverwaltung.

## **2. Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer**

Aus der oben aufgeführten Pressemitteilung ergibt sich, dass zollrechtliche Eingangsgaben (Einfuhrumsatzsteuer und gegebenenfalls Zölle) nicht festgesetzt werden, wenn das Fahrzeug aufgrund arbeitsvertraglichen Regelungen nur für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz benutzt werden darf. Dies muss während einer grenzüberschreitenden Fahrt nachgewiesen werden können.

a) Wird anlässlich der grenzüberschreitenden Nutzung durch den deutschen Zoll das in der Schweiz zugelassene Fahrzeug zollrechtlich zum freien Verkehr abgefertigt, ist die entstandene Einfuhrumsatzsteuer vom Eigentümer des Fahrzeuges als Vorsteuer abzugsfähig.

- Ist der Schweizer Arbeitgeber Eigentümer des Fahrzeugs, ist er im Besteuerungsverfahren zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer berechtigt (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 UStG). Denn das Fahrzeug wird für seine unternehmerischen Zwecke, nämlich zur Ausföhrung von Vermietungsumsätzen, nach Deutschland eingeföhrt.

- Handelt es sich um ein Leasingfahrzeug, ist nach derzeitiger Rechtslage nur der Leasinggeber berechtigt, die entstandene EUST als Vorsteuer abzuziehen. Denn er hat an dem Fahrzeug die wirtschaftliche Verfügungsmacht (nur er wäre berechtigt, beispielsweise das Fahrzeug nach Grenzübertritt zu verkaufen). Das Fahrzeug befindet sich im Unternehmensvermögen der Leasinggesellschaft und wird aus unternehmerischen Grün-



den im Zusammenhang mit der Erzielung von Einnahmen nach Deutschland eingeführt.

3. **Zoll**

a) Nach bisherigen Auskünften des deutschen Zolls wird für das nach Deutschland eingeführte Fahrzeug Zoll in Höhe von 10 v.H. festgesetzt. Bemessungsgrundlage ist der Wert der nach zollrechtlichen Vorschriften zu ermitteln ist (§ 11 UStG). Das dürfte der Zeitwert sein. Einzelheiten hat der betroffene Unternehmer mit dem Zoll zu klären. Zölle sind im Umsatzbesteuerungsverfahren nicht abzugsfähig.

b) Die Festsetzung von Zoll unterbleibt, wenn für das Fahrzeug ein Präferenznachweis (EUR1, Ursprungszeugnis, siehe auch Eintragung in WIKIPEDIA) beigebracht werden kann. Wenn folglich nachgewiesen werden kann, dass das Fahrzeug europäischen Ursprungs ist, wird Zoll nicht festgesetzt.

4. **Deutsche Zulassung zum Straßenverkehr und Kraftfahrzeugsteuer**

Das zollrechtlich zum freien Verkehr abgefertigte Fahrzeug muss aufgrund bisher vorliegender Informationen in Deutschland nicht zum Straßenverkehr zugelassen werden. Es kann also weiterhin mit dem Schweizer Kennzeichen grenzüberschreitend gefahren werden.

Aufgrund bisher vorliegender Informationen wird für ein zollrechtlich zum freien Verkehr abgefertigtes Fahrzeug deutsche Kraftfahrzeugsteuer nicht festgesetzt.

