KNOLL
Steuerrechts-Institut +

Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2024/2025

FERNUNTERRICHT

4

LEHRBRIEF

Umsatzsteuer 02

Einführung in die Umsatzsteuer

Teil II

Verfasser:
Dr. Stefanie Becker
Steuerberaterin, Dipl.-Wirtschaftsjuristin, Dipl.-Finanzwirtin (FH)
Thomas Hartl
Dipl.-Finanzwirt (FH)

nwb VERLAG
Unser Partner mit guten Antworten

© Steuerrechts-Institut KNOLL GmbH

www.knoll-steuer.com

Alle Rechte vorbehalten. Dieses Dokument ist urheberrechtlich geschützt. Eine Verwertung ohne Einwilligung der Steuerrechts-Institut Knoll GmbH außerhalb der eigenen Fortbildungszwecke, etwa auch der Verkauf, ist unzulässig. Wir verweisen auf unsere allgemeinen Geschäftsbedingungen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit verzichten wir in unseren Lehrmaterialien auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d). Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für alle Geschlechter.

INHALTSVERZEICHNIS

I. ZUORDNUNG DER BESTEUERUNGSHOHEIT, BESTIMMUNGS- UND URSPRUNGSLANDPRINZIP 1

1. Territoriale Abgrenzung 1

2. Ursprungsland- und Bestimmungslandprinzip 3

II. VERFAHRENSRECHTLICHE PFLICHTEN IM GRENZÜBERSCHREITENDEN LEISTUNGSVERKEHR 5

1. Die Zusammenfassende Meldung 5

2. Vorsteuervergütungsverfahren zur Erstattung von ausländischen Vorsteuerbeträgen 6

III. GRENZÜBERSCHREITENDE LIEFERUNGEN 9

1. Leistungsortbestimmung 9

2. Ausfuhr und Einfuhr 11

3. Innergemeinschaftliche Lieferung und innergemeinschaftlicher Erwerb 13

3.1 Grundfälle 13

3.2 Innergemeinschaftliches Reihengeschäft 14

3.3 Fernverkaufsregelung des § 3c UStG 17

IV. GRENZÜBERSCHREITENDE SONSTIGE LEISTUNGEN 18

1. Leistungsortbestimmung sonstiger Leistungen 18

1.1 Sonderregelungen zur Ortsbestimmung 18

1.2 Grundregel bei sonstigen Leistungen an Unternehmer 19

1.3 Grundregel bei sonstigen Leistungen an Nichtunternehmer 19

2. Steuererhebung bei sonstigen Leistungen 20

2.1 Reverse-Charge-Verfahren 20

2.2 One-Stop-Shop-Verfahren (sog. OSS-Verfahren) 21

3. Abschließendes Beispiel zu sonstigen Leistungen 22

VIDEO AUF KNOLL DIGITAL

Lehrbrief Umsatzsteuer 02 – Überblick – v10413

I. ZUORDNUNG DER BESTEUERUNGSHOHEIT, BESTIMMUNGS- UND URSPRUNGSLANDPRINZIP

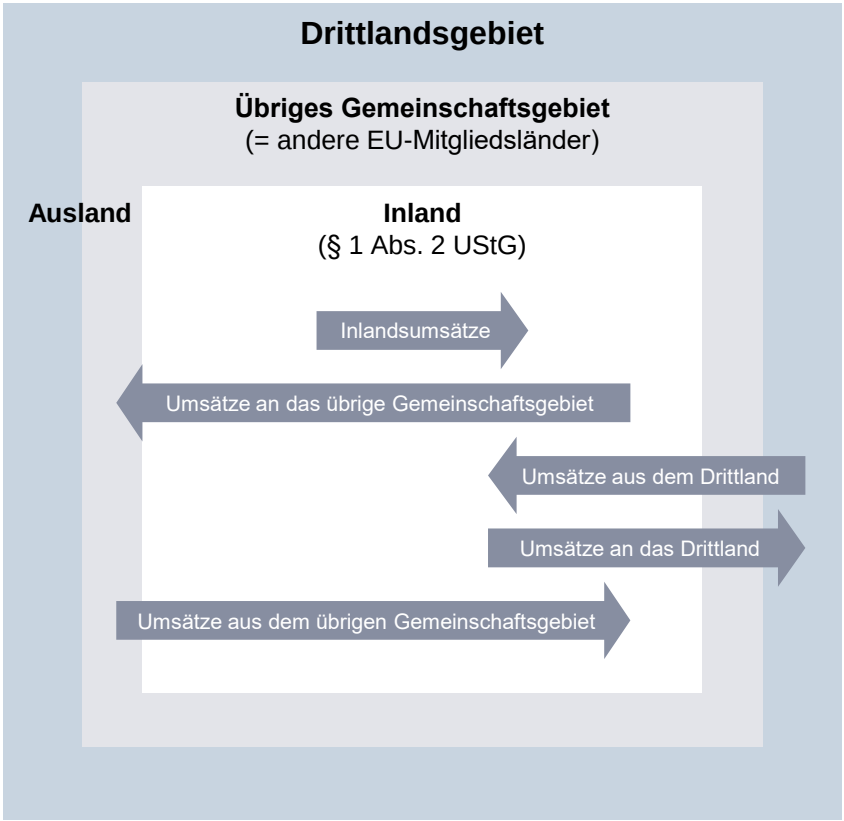
1. Territoriale Abgrenzung

Die Besteuerungshoheit jedes Staates beschränkt sich nur auf das jeweilige Staatsgebiet. Folglich ist auch in Deutschland ein Umsatz nur steuerbar, wenn er nach § 1 Abs. 1 UStG „im Inland“ ausgeführt wurde. Die Leistungsortbestimmung entscheidet somit über das Besteuerungsrecht.

Das Umsatzsteuerrecht unterscheidet dabei grundsätzlich zwischen drei Gebieten: dem Inland, dem übrigen Gemeinschaftsgebiet und dem Drittland. Übriges Gemeinschaftsgebiet und Drittland bilden gemeinsam das Ausland.

HINWEIS

Begriffsabgrenzung bei grenzüberschreitenden Umsätzen



Inland iSd. Umsatzsteuergesetzes ist das Hoheitsgebiet der Bundesrepublik Deutschland ohne „Büsingen, der Insel Helgoland, der Freizonen des Kontrolltyps I nach § 1 Abs. 1 Satz 1 des Zollverwaltungsgesetzes (Freihafen Cuxhaven), der Gewässer und Watten zwischen der Hoheitsgrenze und der jeweiligen Strandlinie sowie der deutschen Schiffe und der deutschen Luft-fahrzeuge in Gebieten, die zu keinem Zollgebiet gehören“ (§ 1 Abs. 2 Satz 1 UStG).

Darauf aufbauend ergibt sich aus der Ausschlussdefinition des § 1 Abs. 2 Satz 2 UStG das **Ausland** als jenes Gebiet, das nicht Inland ist.

Das **übrige Gemeinschaftsgebiet** als Teil des Auslands, umfasst das gesamte Gemeinschaftsgebiet (das Gebiet aller Mitgliedstaaten der EU) abzüglich des Inlands (§ 1 Abs. 2a Satz 1 UStG). Hierunter fallen alle Staaten, auf die die Grundlagenverträge der Europäischen Union Anwendung finden, ein- und ausschließlich festgelegter Gebiete (Art. 5 Nr. 2 MwStSystRL):

Gemeinschaftsgebiet	Drittland
Belgien	
Bulgarien	
Dänemark	Grönland und die Färöer
Estland	
Finnland	Åland-Inseln
Frankreich zuzüglich des Fürstentums Monaco	Guadeloupe, Französisch-Guyana, Martinique, Mayotte, Réunion, Saint-Barthélemy und Saint Martin
Griechenland	Berg Athos
Irland	
Italien	Livigno, Campione d'Italia und den zum italienischen Hoheitsgebiet gehörenden Teil des Luganer Sees
Kroatien	
Lettland	
Litauen	
Luxemburg	
Malta	
Niederlande	Aruba und ohne die Inseln Curaçao, Sint Maarten, Bonaire, Saba und Sint Eustatius
Österreich	
Polen	
Portugal einschließlich Madeira und der Azoren	
Rumänien	
Schweden	
Slowakei	
Slowenien	
Spanien einschließlich Balearen	Kanarische Inseln, Ceuta und Melilla
Tschechien	
Ungarn	
Nordirland nur bzgl. Lieferungen	Vereinigtes Königreich Großbritannien und Nordirland (dieses nur bzgl. sonstiger Leistungen) zzgl. der Insel Man, der überseeischen Länder und die Selbstverwaltungsgebiete der Kanalinseln Jersey und Guernsey
Zypern einschließlich Akrotiri und Dhekalia	Landesteile, in denen die Regierung der Republik Zypern keine tatsächliche Kontrolle ausübt
	Norwegen
	Schweiz

Alle Gebiete, die nicht zum Gemeinschaftsgebiet (Inland und übriges Gemeinschaftsgebiet) zählen, gelten als **Drittland** (§ 1 Abs. 2a Satz 3 UStG). Innerhalb Europas, kontinental betrachtet, sind damit ua. Andorra, Gibraltar, Großbritannien (mit Ausnahme von Nordirland für Lieferungen, s.o.), San Marino, der Vatikan, Norwegen, die Schweiz und die Türkei Drittstaaten.

HINWEIS

Werden Regelungen des UStG auf ihre steuerliche Auswirkung im Einzelfall untersucht, ist es zwingend notwendig, darauf zu achten, auf welches Gebiet Bezug genommen wird. So ist zB. im Rahmen einer Ausfuhr nach § 6 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 UStG der Warentransport ins Drittlandsgebiet ohne Gebiete nach § 1 Abs. 3 UStG sowie ein im Ausland ansässiger Abnehmer nach § 6 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG gefordert. Damit kann der Abnehmer sowohl im Drittland als auch im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässig sein, um eine steuerfreie Ausfuhr empfangen zu können. Ähnlich bedarf es zB. für eine Leistung nach § 13b Abs. 1 UStG eines Unternehmers, der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässig ist, wohingegen in § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG ein Abnehmer mit Ansässigkeit im Ausland (Drittland und übriges Gemeinschaftsgebiet) ausreicht.

2. Ursprungsland- und Bestimmungslandprinzip

Um eine Besteuerung derselben Leistung in zwei Staaten (Doppelbesteuerung) bzw. eine Nichtbesteuerung zu vermeiden, muss zunächst mit Hilfe der Ortsregelungen nachvollzogen werden, welchem Staat bzw. welchen Staaten die Besteuerungshoheit zugewiesen wird. Im nächsten Schritt muss geprüft werden, ob der Umsatz in diesen Staaten nach dortigem Recht steuerbar und steuerpflichtig ist. Im Rahmen der Zuteilung der Besteuerungsbefugnisse kommen international das Ursprungslandprinzip bzw. Herkunftslandprinzip einerseits und das Bestimmungslandprinzip bzw. Verbrauchsortprinzip andererseits in Frage.

Nach dem **Ursprungslandprinzip** wird das Besteuerungsrecht demjenigen Staat zugesprochen, von dem aus die grenzüberschreitenden Umsätze ausgehen, also dem Staat, in dem der entsprechende Mehrwert geschaffen wurde. Dieser Staat behält sich das Besteuerungsrecht vor. Ihm fließt das Steueraufkommen zu, weshalb Grenzkontrollen nicht notwendig sind. Für das Ursprungslandprinzip sprechen in erster Linie der geringere Vollzugsaufwand, da auf die Leistungserbringer zugegriffen wird und es folglich irrelevant ist, wo der Verbrauchsort liegt sowie die kostengünstigere Durchführung (im Vergleich zum Bestimmungslandprinzip). Dem stehen jedoch zwei gravierende Nachteile gegenüber: Zum einen sind Wettbewerbsverzerrungen durch die steueroptimierende Ausnutzung differierender Umsatzsteuersätze möglich und zum anderen kann das Steueraufkommen exportstarker Länder unsachgemäß höher ausfallen als das importstarker Länder.

Nach dem **Bestimmungslandprinzip** hingegen erhält das Land, in dem der Endverbrauch stattfindet, das Besteuerungsrecht und das zufließende Steueraufkommen. Dem Verbrauchsteuercharakter der Umsatzsteuer folgend soll die Steuer diesem Staat zugewiesen werden, um dem Ziel der Wettbewerbsneutralität der Umsatzsteuer möglichst nahe zu kommen und deren Verbrauchsteuercharakter gerecht zu werden. Alle im Inland angebotenen Leistungen unterliegen, ungeachtet ihrer Herkunft, denselben umsatzsteuerlichen Vorschriften, wodurch Wettbewerbsverzerrungen verringert werden können. Der bedeutendste Nachteil dieses Verfahrens stellt das hier notwendige Kontrollverfahren grenzüberschreitender Leistungsbeziehungen dar.

Da eine zweifelsfreie Bestimmung des Ortes des Endverbrauchs bei sonstigen Leistungen wie auch bei Lieferungen meist nicht möglich ist, werden fallspezifisch Kriterien für eine (nur) **näherungsweise** Bestimmung des Verbrauchsortes festgelegt, die an äußere Merkmale anknüpfen und je nach der Art der in Rede stehenden Leistung und evtl. auch nach der Person des Leistungsempfängers variieren.

Grund für die Anwendung dieser näherungsweisen Bestimmungen ist, dass weder der Unternehmer noch die Finanzverwaltung genauere Auskünfte einholen könnte, ohne dass der zumutbare Aufwand überschritten werden würde. Diese Merkmale sind auch heranzuziehen, wenn der tatsächliche Verbrauchsort feststellbar ist und vom fiktiven Verbrauchsort abweichen sollte.

Auch wenn das Bestimmungslandprinzip somit – **insgesamt betrachtet** – eine systemgerechtere Aufteilung sicherstellt und auch erklärtes Ziel des harmonisierten Mehrwertsteuerrechts ist, wird teilweise dennoch – insbesondere aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung – das Ursprungslandprinzip präferiert.

II. VERFAHRENSRECHTLICHE PFLICHTEN IM GRENZÜBERSCHREITENDEN LEISTUNGSVERKEHR

1. Die Zusammenfassende Meldung

VIDEO AUF KNOLL DIGITAL

Die Zusammenfassende Meldung – v10295

In der Europäischen Union trat mit der Einführung des europäischen Binnenmarktes an die Stelle der weggefallenen Grenzkontrollen die sog. **Zusammenfassende Meldung (ZM)**, die vom Unternehmer für bestimmte innergemeinschaftliche Leistungsbeziehungen abgegeben wird und die durch einen nachfolgenden Informationsaustausch zwischen den Mitgliedstaaten die Besteuerung im Umsatzsteuersystem sicherstellen soll. Alle Mitgliedstaaten sind verpflichtet, Angaben der Zusammenfassenden Meldungen in elektronischen Datenbanken zu speichern und den jeweils betroffenen Mitgliedstaaten zugänglich zu machen, damit diese prüfen können, ob die dortigen Informationen mit den angegebenen Werten der Voranmeldungen und Jahreserklärungen übereinstimmen.

Die Zusammenfassende Meldung ist für in Deutschland steuerbare **innergemeinschaftliche Lieferungen**, **innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte** und steuerpflichtige **sonstige Leistungen nach § 3a Abs. 2 UStG**, für die der Leistungsempfänger im anderen EU-Staat die Umsatzsteuer schuldet beim Bundeszentralamt für Steuern elektronisch einzureichen (§ 18a Abs. 2 UStG). Da sonstige Leistungen iSd. § 3a Abs. 2 UStG im Ansässigkeitsstaat des empfangenden Unternehmens steuerbar sind, bleibt zu prüfen, ob nach ausländischem Recht eine Steuerbefreiung vorliegt oder die Leistung dort als steuerpflichtig gilt und somit auch meldepflichtig ist. Ein Datenaustausch zwischen den Landesfinanzbehörden und dem Bundeszentralamt für Steuern gewährleistet, dass zum einen die Landesfinanzbehörden alle Unternehmer melden, die zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung verpflichtet sind, und zum anderen das Bundeszentralamt für Steuern die für steuerliche Kontrollen notwendigen Zusammenfassenden Meldungen weitergibt (§ 18a Abs. 5 Satz 5 – 7 UStG).

Meldezeitraum für innergemeinschaftliche Warenlieferungen (§ 18a Abs. 6 UStG) sowie für Lieferungen im Rahmen des innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts (§ 25b Abs. 2 UStG) ist grundsätzlich der Kalendermonat, das heißt, die Abgabe muss bis zum 25. Tag nach dessen Ablauf erfolgt sein (§ 18a Abs. 1 Satz 1 UStG). Sofern die Umsätze weder für das laufende Kalendervierteljahr noch für eines der vier vorangegangenen Kalendervierteljahre jeweils mehr als 50.000 € betrugen, kann die Zusammenfassende Meldung bis zum 25. Tag nach Ablauf des Kalendervierteljahres übermittelt werden (§ 18a Abs. 1 Satz 2 UStG). Die Zusammenfassende Meldung für **innergemeinschaftliche sonstige Leistungen** ist verpflichtend für das Kalendervierteljahr (Meldezeitraum) elektronisch abzugeben, folglich bis zum 25. Tag nach dessen Ablauf (§ 18a Abs. 2 Satz 1 UStG). Um zu bestimmen, welche sonstigen Leistungen in welchen Meldezeitraum fallen, ist gemäß § 18a Abs. 8 Satz 2 UStG grundsätzlich die Ausführung der Leistung ausschlaggebend. Erbringt der Unternehmer sowohl Lieferungen (monatliche Abgabe) als auch sonstige Leistungen, die nur quartalsweise übermittelt werden müssen, so darf der Unternehmer nach § 18a Abs. 3 UStG auch die Meldung der innergemeinschaftlichen sonstigen Leistungen monatlich vornehmen, sofern er dies dem Bundeszentralamt für Steuern mitgeteilt hat. Bleibt er hingegen bei der quartalsweisen Meldung der sonstigen Leistungen, muss er diese in der Meldung für den letzten Monat des Quartals zusätzlich angeben.

Ein **Verzicht** auf eine elektronische Übermittlung ist auf Antrag gemäß § 18a Abs. 5 UStG möglich. Eine nur jährliche Abgabe der Zusammenfassenden Meldung ist gemäß § 18a Abs. 9 UStG möglich.

- ***Beispiel:***

  Der in Deutschland ansässige Großhändler U liefert Fernseher an einen Händler nach Frankreich. Im ersten Quartal des Jahres erreichte er (wie üblich) einen Gesamtumsatz in Höhe von 45.000 €. Für welchen Zeitraum muss D seine Lieferungen nach Frankreich angeben?

- ***Lösung:***

  Gemäß § 18a Abs. 1 Satz 1 UStG müssen Unternehmer beim Vorliegen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung, bis zum 25. Tag des folgenden Monats, eine Zusammenfassende Meldung mit den erforderlichen Angaben nach § 18a Abs. 7 UStG an das Bundeszentralamt für Steuern elektronisch übermitteln. Liegt die Summe der Bemessungsgrundlagen in den letzten vier Quartalen unter der Grenze von 50.000 €, kann die Meldung gemäß § 18a Abs. 1 Satz 2 UStG vierteljährlich erfolgen.

2. Vorsteuervergütungsverfahren zur Erstattung von ausländischen Vorsteuerbeträgen

Grundsätzlich werden Vorsteuern im allgemeinen Besteuerungsverfahren von der Umsatzsteuerschuld abgezogen, um so die Umsatzsteuerzahllast bzw. den Erstattungsanspruch zu ermitteln. Durch das Vorsteuervergütungsverfahren wird grenzüberschreitend tätigen Unternehmen, die selbst in einem anderen Staat keine oder nur steuerfreie Umsätze bewirkt haben, jedoch die Möglichkeit gegeben, sich dort bei Leistungsbezug angefallene Vorsteuerbeträge in einem besonderen Verfahren erstatten zu lassen. Eine Registrierung für umsatzsteuerliche Zwecke allein, um den Vorsteuerabzug dort geltend zu machen, wird folglich entbehrlich. Da die Vorsteuern in diesem besonderen Verfahren nicht abgezogen, sondern festgesetzt werden, wird von einer Vergütung gesprochen. Hat der im Ausland ansässige Unternehmer bereits eine Umsatzsteuererklärung im Inland abzugeben, geht dieses Regelbesteuerungsverfahren dem Vorsteuervergütungsverfahren vor und die Vorsteuerbeträge sind dort anzugeben. Das Vorsteuervergütungsverfahren ist somit nur **subsidiär zum allgemeinen Besteuerungsverfahren**. Die Vorschriften für ausländische Unternehmer, die deutsche Vorsteuerbeträge geltend machen wollen, sind aufgrund der Verordnungsermächtigung des § 18 Abs. 9 UStG in den §§ 59 – 62 UStDV geregelt.

Eine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuererklärungen trifft den ausländischen Unternehmer, wenn er im Inland steuerbare und steuerpflichtige Umsätze ausgeführt hat, für die § 59 Abs. 1 Nr. 1 – 5 UStDV nicht greift. Hierunter fallen auch Umsätze aufgrund eines unrichtigen sowie unberechtigten Steuerausweises nach § 14c UStG oder aufgrund eines Leistungsbezugs im Inland, für die das ausländische Unternehmen Steuerschuldner nach § 13b UStG wird.

- ***Beispiel:***

  Unternehmer U aus Österreich ist zwar Eigentümer eines in Deutschland belegenen Grundstücks, ist aber in Deutschland nicht ansässig. Er verkauft dieses Grundstück steuerpflichtig an einen Unternehmer in der Schweiz. Dem Erwerber werden vom deutschen Notar Vorsteuern in Rechnung gestellt.

- ***Lösung:***

  Der Grundstücksverkauf ist als ruhende Grundstückslieferung in Deutschland nach § 3 Abs. 7 Satz 1 UStG, § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar und nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG grds. steuerfrei. Aufgrund der Option zur Steuerpflicht nach § 9 Abs. 1, Abs. 3 Satz 2 UStG erfolgt die Lieferung jedoch steuerpflichtig und unterliegt damit der deutschen Umsatzbesteuerung. Die Steuerschuldnerschaft geht nach § 13b Abs. 2 Nr. 3, Abs. 5 Satz 1 UStG auf den schweizerischen Erwerber über. Dieser muss sich zur Anmeldung und Abführung der Umsatzsteuer im Rahmen einer Umsatzsteuererklärung registrieren lassen. Die Vorsteuern aus der Notarrechnung muss der Schweizer in seiner Umsatzsteuererklärung geltend machen.

Im Gegensatz zur Umsatzsteuer-Jahreserklärung, die für das gesamte Kalenderjahr (§ 16 Abs. 1 Satz 2 UStG) abzugeben ist, kann der Vorsteuervergütungsantrag bereits für einen Zeitraum von drei Monaten (bis hin zu einem Kalenderjahr; § 60 Satz 1 UStDV) eingereicht werden. Wurden aufgrund dessen bereits nach § 59 UStDV Vorsteuerbeträge vergütet, so dürfen diese nach § 62 Abs. 1 UStDV nicht mehr in der Jahreserklärung berücksichtigt werden. Hat der Unternehmer im Vergütungszeitraum keine inländischen Umsätze erbracht oder nur die in § 59 Abs. 1 Nr. 1 – 5 UStDV bezeichneten Umsätze, muss er zur Erstattung der Vorsteuerbeträge zwingend das Vorsteuervergütungsverfahren anwenden und darf die Beträge nicht im allgemeinen Besteuerungsverfahren abziehen (Abschn. 18.15 Abs. 1 Satz 1 UStAE). Sind allerdings die Voraussetzungen für das Vorsteuervergütungsverfahren erfüllt, so sind die Vorsteuerbeträge zwingend in diesem besonderen Verfahren zu vergüten und dürfen nicht im allgemeinen Besteuerungsverfahren abgezogen werden; es besteht demnach kein Wahlrecht.

Für die Geltendmachung der Vorsteuern im Vorsteuervergütungsverfahren gelten grundsätzlich die gleichen Voraussetzungen wie für den Vorsteuerabzug im Regelbesteuerungsverfahren. So kommt zB. ein ausländischer Arzt, der aufgrund seiner steuerfreien Ausschlussumsätze nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG, § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG nach deutschem Recht nicht vorsteuerabzugsberechtigt wäre, nicht für eine Vorsteuervergütung in Deutschland in Betracht.

Für die Anwendung des Vorsteuervergütungsverfahrens in Deutschland muss der leistende Unternehmer während des maßgeblichen Vergütungszeitraums im Ausland ansässig gewesen sein (§ 59 Satz 3 UStDV). Die Ansässigkeit bestimmt sich, abweichend von § 1 Abs. 2 Satz 2 UStG, nach § 59 Satz 2 UStDV. Hiernach schließt bereits das Vorliegen einer Betriebsstätte im Inland das Vorsteuervergütungsverfahren aus, während ein Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt im Inland bei gleichzeitigem Sitz bzw. Ort der Geschäftsleitung oder Betriebsstätte im Ausland unschädlich ist (§ 59 Satz 2 Halbsatz 2 UStDV).

Der Verfahrensablauf unterscheidet sich danach, wo der Unternehmer ansässig ist und für inländische Unternehmer zudem danach, ob es sich um Vorsteuerbeträge im übrigen Gemeinschaftsgebiet oder im Drittland handelt.

Beantragt ein **in Deutschland ansässiger** Unternehmer in einem **anderen Mitgliedstaat** die Erstattung von Vorsteuern, bestimmen sich die Zuständigkeiten und die Art der Antragstellung nach **§ 18g UStG**. Der vollständige Antrag kann ab einer Mindestvergütung von 400 € bis zum 30.9. des Folgejahres gestellt werden. Handelt es sich um einen Antrag für das gesamte Kalenderjahr oder den Rest des Kalenderjahres, so ist bereits bei einer Vergütung von 50 € eine Antragstellung zulässig. Briefkasten- und Prüfungsfunktion übernimmt in diesem Fall das deutsche Bundeszentralamt für Steuern, das für die Weiterleitung des elektronischen Antrags an den Vergütungsstaat zuständig ist (§ 18g Satz 1 UStG). Neben der Überprüfung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer bzw. der Steuernummer hat es auch die Vorsteuerabzugsberechtigung des Unternehmers zu prüfen. Eine inhaltliche Kontrolle (der zuvor selbst berechneten Vergütung; § 18g Satz 2 UStG) erfolgt erst durch den Erstattungsstaat.

Wird hingegen von einem inländischen Unternehmer die Vorsteuererstattung **in einem Drittland** beantragt, stellt das zuständige Finanzamt eine Unternehmerbescheinigung aus, sofern der Unternehmer vorsteuerabzugsberechtigt ist; der weitere Verfahrensablauf bestimmt sich nach den landesspezifischen Vorschriften des Drittstaates. Dies ist nicht der Fall, wenn der Unternehmer nur steuerfreie Umsätze ausführt, die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nimmt oder ein pauschalbesteuernder Landwirt ist.

Ist der Antragsteller in einem **anderen EU-Mitgliedstaat** ansässig, muss er innerhalb von neun Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres einen vollständigen Vergütungsantrag an das im Ansässigkeitsstaat zuständige elektronische Portal senden, das diesen an das Bundeszentralamt für Steuern weiterleitet (§ 61 Abs. 1 und 2 UStDV). Der Ansässigkeitsstaat übernimmt somit neben der Funktion eines „Briefkastens“ auch eine Vor- und eine Teilprüfungsfunktion, indem er sowohl die Vollständigkeit des Antrags als auch die Unternehmereigenschaft des Antragstellers überprüfen muss.

Durch die Übermittlung der Daten seitens des Ansässigkeitsstaates wird impliziert, dass der Antragsteller Unternehmer ist und eine gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer angegeben hat – eine Unternehmerbescheinigung wird dadurch überflüssig (Abschn. 18.13 Abs. 2 Satz 3 UStAE). Zur Vollständigkeit der Erklärung hat der Antragsteller gemäß § 61 Abs. 2 Satz 2 UStDV die Vergütung selbst zu berechnen und Rechnungen sowie Einfuhrbelege gemäß § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV bei Überschreiten festgelegter Grenzen eingescannt einzureichen.

Wird der Antrag jedoch von einem **im Drittland ansässigen Unternehmer** gestellt, greift grundsätzlich § 61a UStDV, der wesentliche Einschränkungen im Vergleich zum Verfahren für im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer enthält. Voraussetzung für die Anwendung des Vergütungsverfahrens ist gemäß § 18 Abs. 9 Satz 4 UStG, dass Gegenseitigkeit besteht. Gegenseitigkeit fordert, dass in dem Land, in dem der Unternehmer seinen Sitz hat, entweder keine Umsatzsteuer (oder ähnliche Steuer) erhoben wird oder, falls Umsatzsteuer erhoben wird, der im Inland ansässige Unternehmer diese ebenfalls vergütet bekommt. Bei fehlender Gegenseitigkeit ist nur in den Fällen des Abschn. 18.11 Abs. 4 Satz 4 Nr. 1 – 3 UStAE eine Vorsteuervergütung möglich. Der Vergütungsantrag ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung direkt an das Bundeszentralamt für Steuern binnen sechs Monaten nach Ablauf des maßgeblichen Kalenderjahres zu übermitteln (§ 61a Abs. 1 Satz 1 UStDV und § 61a Abs. 2 Satz 1 UStDV) – auf Antrag kann in Härtefällen die Vergütung mittels amtlich vorgeschriebenem Vordruck beantragt werden (§ 61a Abs. 1 Satz 2 und 3 UStDV). Da der Ansässigkeitsstaat durch die direkte Antragstellung beim Bundeszentralamt für Steuern von seiner Prüf- und Mitteilungspflicht befreit ist, muss der Antragsteller eine Unternehmerbescheinigung seines Ansässigkeitsstaates vorlegen, die belegt, dass er als Unternehmer unter seiner Steuernummer dort registriert ist (§ 61a Abs. 4 UStDV). Unternehmer aus dem Drittlandsgebiet müssen alle Rechnungen und Einfuhrbelege gleichzeitig mit der Antragstellung im Original mitliefern.

- ***Beispiel:***

  Unternehmer U mit Sitz in Zürich (Schweiz) liefert Baumaschinen an Firmen im Schwarzwald (Deutschland). Durch den Transport durch U mit dem firmeneigenen LKW fallen bei U in Deutschland Vorsteuern an. U erbringt keine weiteren Umsätze in Deutschland. Die anfallende Einfuhrumsatzsteuer wird von den Abnehmern bezahlt.

- ***Lösung:***

  Unternehmer U führt an seine Abnehmer im Schwarzwald ausschließlich nicht steuerbare Beförderungslieferungen iSd. § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG durch. Demnach erbringt er auch keine steuerbaren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 5 UStG. Zugleich erfüllen die von U im Inland geleisteten Vorsteuern die Voraussetzungen des § 15 UStG. Daher kann er diese gemäß §§ 59 – 61 UStDV im Rahmen des Vergütungsverfahrens abziehen. Der Vorsteuerabzug aus dem Bezug von Kraftstoffen ist gemäß § 18 Abs. 9 Satz 6 UStG jedoch von vornherein ausgeschlossen.

III. GRENZÜBERSCHREITENDE LIEFERUNGEN

VIDEO AUF KNOLL DIGITAL

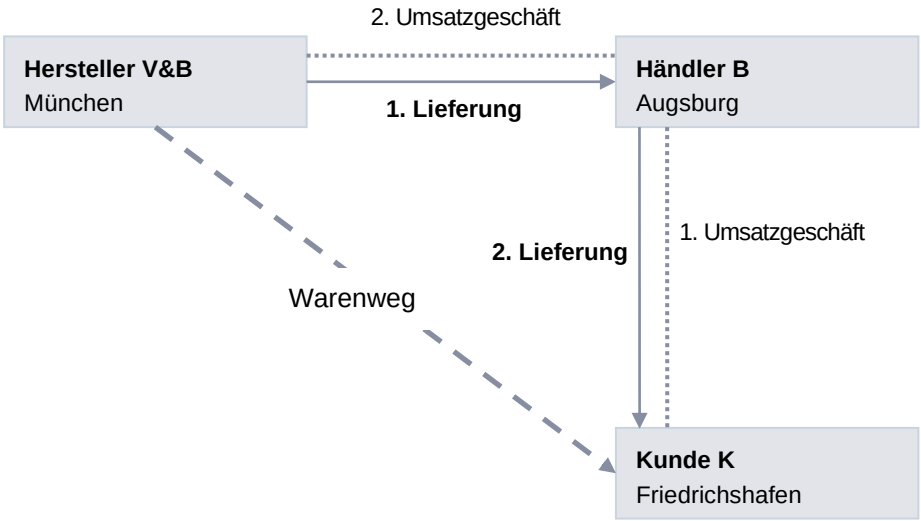
Übersicht über Lieferungen aus Deutschland über die Grenze – v10303

1. Leistungsortbestimmung

Sofern keine der Sonderregelungen gemäß §§ 3c – 3g UStG greift (§ 3 Abs. 5a UStG), bestimmt sich der Ort der Lieferung grundsätzlich nach § 3 Abs. 6 und Abs. 7 UStG. Diese unterscheiden sich nach zwei Merkmalen:

- Beförderungs- oder Versendungslieferungen (**bewegte** Lieferungen) gemäß § 3 Abs. 6 und 6a UStG
  - Satz 1 – 4: Ort der Lieferung am Beginn der Warenbewegung
  - Abs. 6a: Sonderfall der bewegten Lieferung im Reihengeschäft
- Lieferung ohne Beförderung oder Versendung (**ruhende** Lieferungen) gemäß § 3 Abs. 7 UStG
  - Satz 1: Ort der Lieferung dort, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet
  - Satz 2: Sonderfall für ruhende Lieferungen im Rahmen eines Reihengeschäfts

Eine Sonderstellung im Rahmen der Leistungsortbestimmung stellt das **Reihengeschäft** dar (§ 3 Abs. 6a UStG, § 3 Abs. 7 Satz 2 UStG). Dabei schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab und der Gegenstand gelangt im Rahmen der Beförderung bzw. Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer. Der letzte Abnehmer kann dabei sowohl Unternehmer als auch Nichtunternehmer sein.



VIDEO AUF KNOLL DIGITAL

Reihengeschäft (ab 1.1.2020) – v11322

Beim Reihengeschäft gibt es zwar nur eine Warenbewegung, jedoch liegen umsatzsteuerlich so viele Lieferungen vor, wie Umsatzgeschäfte abgeschlossen wurden. Diese eine Warenbewegung kann dennoch nur einer Lieferung in der Reihe zugeordnet werden, die als bewegte Lieferung gilt. Die anderen Lieferungen sind als ruhende Lieferungen zu qualifizieren. Die Zuordnung der Warenbewegung an eine der Lieferungen erfolgt in Abhängigkeit von der befördernden bzw. versendenden Person:

- Der **erste** Unternehmer befördert/versendet. Die Lieferortbestimmung erfolgt nach § 3 Abs. 6a Satz 2 UStG (Beförderung/Versendung durch den Lieferer):
  - Lieferung des ersten Unternehmers: bewegte Lieferung
  - alle folgenden Lieferungen: ruhende Lieferungen
- Der **letzte Abnehmer** befördert/versendet. Die Lieferortbestimmung erfolgt nach § 3 Abs. 6a Satz 3 UStG (Beförderung/Versendung durch den Abnehmer):
  - Lieferung an den letzten Abnehmer: bewegte Lieferung
  - alle vorangehenden Lieferungen: ruhende Lieferungen
- Der **mittlere** Unternehmer befördert/versendet (**Zwischenhändler**) zugleich als Abnehmer seiner Vorlieferung als auch als Lieferer seiner eigenen Lieferung. Die Lieferortbestimmung erfolgt nach § 3 Abs. 6a Satz 4 UStG:
  - Vermutung:

    Lieferung an den mittleren Unternehmer: bewegte Lieferung

    vorangehende und folgende Lieferungen: ruhende Lieferungen
  - Widerlegbarkeit der Vermutung durch Auftreten als Lieferer:

    Lieferung von mittlerem Unternehmer: bewegte Lieferung
  - vorangehende und folgende Lieferungen: ruhende Lieferungen

VIDEO AUF KNOLL DIGITAL

Zuordnung der Warenbewegung beim Reihengeschäft (ab 1.1.2020) – v11324

Die bewegte Lieferung ist immer am Beginn der Warenbewegung steuerbar (§ 3 Abs. 6 Satz 1 UStG). Der Ort der ruhenden Lieferungen bestimmt sich danach, ob sie dieser bewegten Lieferung vorangehen oder ihr nachfolgen. Hierzu regelt § 3 Abs. 7 Satz 2 UStG:

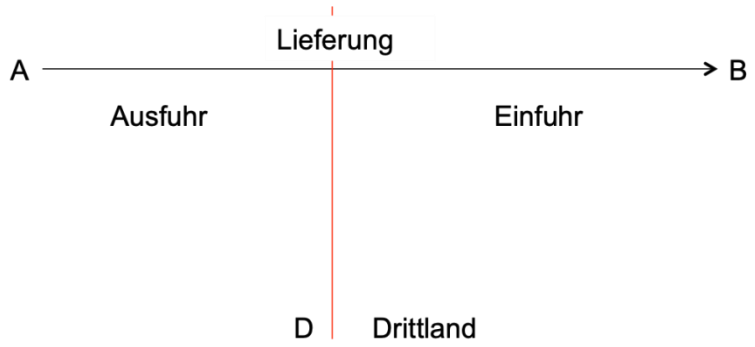
- vorangehende ruhende Lieferungen: Beginn der Warenbewegung
- folgende ruhende Lieferungen: Ende der Warenbewegung

VIDEO AUF KNOLL DIGITAL

Ort der Lieferung beim Reihengeschäft (ab 1.1.2020) – v11325

Einen zusammenfassenden Beispielsfall zu Reihengeschäften finden Sie im Kapitel zu innergemeinschaftlichen Lieferungen.

2. Ausfuhr und Einfuhr



Um ausländische mit inländischen Waren gleichzustellen, wird bei der **Einfuhr** von Gegenständen aus dem Drittland in das Inland Einfuhrumsatzsteuer erhoben. Hierbei sind je nach Art der Lieferkonditionen zwei Fälle zu unterscheiden.

Unverzollt und unversteuert:

- Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist der Empfänger.
- Der Empfänger hat im Zeitpunkt der Einfuhr die Verfügungsmacht und ist zum Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer berechtigt.
- Der Ort der Lieferung bestimmt sich gemäß § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG nach dem Beginn der Warenbewegung und liegt im Drittland.

Verzollt und versteuert:

- Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist der Lieferer.
- Der Lieferer hat im Zeitpunkt der Einfuhr noch die Verfügungsmacht und ist zum Abzug der Vorsteuer aus der Einfuhrumsatzsteuer berechtigt.
- Der Ort der Lieferung verlagert sich gemäß § 3 Abs. 8 UStG ins Inland. Der Lieferer muss sich für umsatzsteuerliche Zwecke im Inland registrieren lassen.

▸ ***Beispiel:***

Unternehmer G betreibt in Saarbrücken ein Gerüstbau-Unternehmen. G erwirbt zwei neue Gerüste vom Hersteller H in Basel (Schweiz). G lässt die Gerüste von seinem Angestellten in Basel abholen, die Verzollung in seinem Namen durchführen und nach Saarbrücken transportieren. Welche umsatzsteuerlichen Folgen ergeben sich aus der Lieferung in Deutschland?

▸ ***Lösung:***

G bewirkt eine nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG steuerbare und steuerpflichtige Einfuhr ins Inland. Der Gegenstand, die beiden Gerüste, gelangen aus dem Drittlandsgebiet (Schweiz) in das Inland, so dass bei Grenzübertritt Einfuhrumsatzsteuer anfällt. Dieser steuerbare Umsatz ist auch steuerpflichtig, da eine Steuerbefreiung nach § 5 UStG nicht zur Anwendung kommt.

Die Lieferung des Herstellers H ist in Basel ausgeführt (§ 3 Abs. 6 Satz 1 UStG) und ist damit im Inland nicht steuerbar. § 3 Abs. 8 UStG findet keine Anwendung, da H nicht Zollanmelder und damit nicht Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist.

Spiegelbildlich zur Besteuerung der Einfuhr, wird die **Ausfuhr** unter Beibehaltung des Vorsteuerabzugsrechts (echte Steuerbefreiung) steuerfrei gestellt (§ 4 Nr. 1 Buchst. a UStG, § 6 UStG). Hierdurch realisiert sich eine Orientierung der Umsatzsteuer am Bestimmungslandprinzip auch wenn die Besteuerungshoheit grundsätzlich nach dem Ursprungslandprinzip dem Staat zugeordnet wird, aus dem die Waren stammen. Voraussetzung der Steuerbefreiung ist, dass es sich bei der Lieferung um eine Beförderungs- oder Versendungslieferung, also um eine bewegte Lieferung handelt.

HINWEIS

Ruhende Lieferungen können nie steuerfreie Ausfuhrlieferungen sein.

- ***Beispiel:***

  Der Kunde U aus den USA bestellt bei Unternehmer D aus Deutschland einen Fußball. D beauftragt einen Spediteur mit dem Transport der Ware von Deutschland in die USA.

- ***Lösung:***

  Der Ort der Lieferung liegt gemäß § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG am Beginn der Versendung in Deutschland. Obwohl die Lieferung zunächst in Deutschland steuerbar ist, stellt § 4 Nr. 1 Buchst. a UStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG die Lieferung steuerfrei.

HINWEIS

Für die Steuerfreiheit der Ausfuhr ist es grundsätzlich unerheblich, ob der Leistungsempfänger die Lieferung unternehmerisch oder nicht unternehmerisch empfängt. Er muss lediglich, sofern er den Transport übernimmt, ein im Ausland ansässiger Abnehmer sein (§ 6 Abs. 2 UStG).

- ***Beispiel 1:***

  Der Japaner J macht mit seiner Familie Urlaub in Bayern. Weil er seine Kamera vergessen hat, kauft er bei einem deutschen Händler D eine Kamera. Sie einigen sich auf einen Rechnungspreis von 595 €, den J sofort durch Barzahlung begleicht. Außerdem verspricht D, dass er J 95 € überweist, sobald dieser ihm den Ausfuhrnachweis für die Kamera zukommen lässt. Fünf Tage später nimmt J mit seiner Familie und der Kamera im Handgepäck ein Flugzeug zurück nach Japan. Zuvor hat er sich von der Ausgangszollstelle die Ausfuhr der Kamera bestätigen lassen. Den Ausfuhrnachweis sendet er drei Monate später zu D nach Deutschland.

- ***Lösung 1:***

  Der Ort der Lieferung liegt gemäß § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG am Beginn der Versendung in Deutschland. Obwohl die Lieferung zunächst in Deutschland steuerbar ist, stellt § 4 Nr. 1 Buchst. a UStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG und § 6 Abs. 3a UStG die Lieferung steuerfrei. Voraussetzung ist, dass ein ausländischer Abnehmer den Liefergegenstand für nicht unternehmerische Zwecke im persönlichen Reisegepäck unter Einhaltung der Ausfuhrfrist befördert. Der Händler kann J die Umsatzsteuer erstatten.

- ***Beispiel 2:***

  Der Bürobedarfshändler L erwirbt einen Aktenvernichter für 119 € (100 € + 19 € Umsatzsteuer). Diesen liefert er mit eigenem LKW für 200 € an den norwegischen Unternehmer N aus Oslo.

- ***Lösung 2:***

  L erbringt an N eine Lieferung (§ 3 Abs. 1 UStG) mit Ort im Inland (§ 3 Abs. 6 Satz 1 UStG). Die steuerbare Lieferung ist nach § 4 Nr. 1 Buchst. a UStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG als Ausfuhrlieferung umsatzsteuerfrei.

  Der Vorsteuerabzug des L aus dem Erwerb des Aktenvernichters wäre zwar nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG ausgeschlossen. Jedoch greift die Rückausnahme des § 15 Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a UStG ein, so dass L aus der Eingangsleistung einen Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG in Höhe von 19 € vornehmen kann.

3. Innergemeinschaftliche Lieferung und innergemeinschaftlicher Erwerb

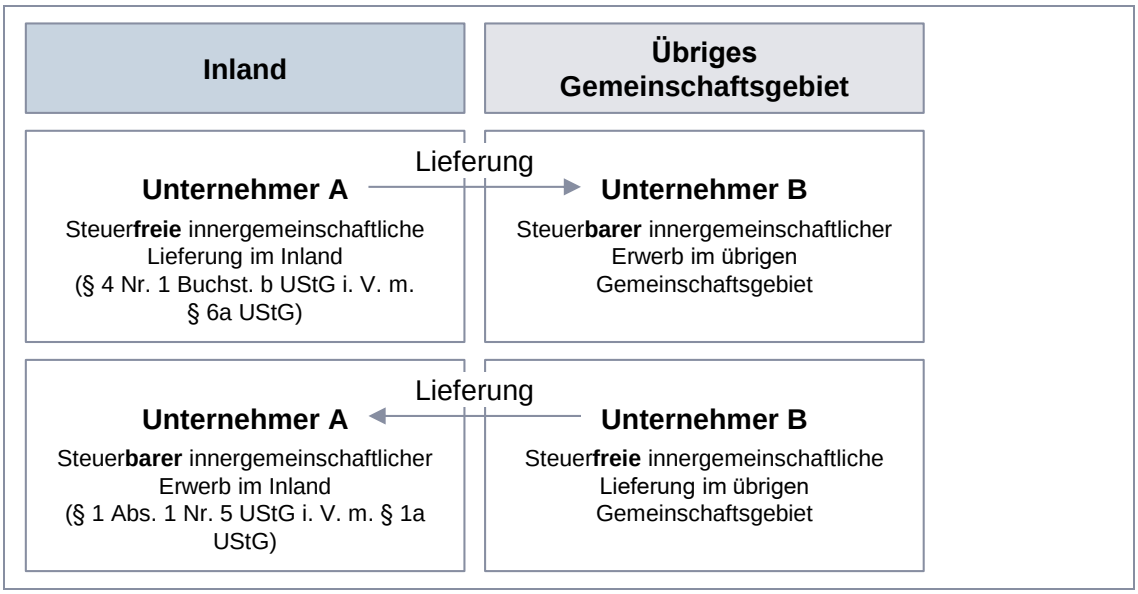
3.1 Grundfälle

Das im Drittlandsverkehr greifende System der steuerfreien Ausfuhr unter Besteuerung der Einfuhr, wird innerhalb der EU durch das System der steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 4 Nr. 1 Buchst. b UStG i. V. m. § 6a Abs. 1 UStG) und der Besteuerung eines innergemeinschaftlichen Erwerbs (§ 1a UStG) ersetzt.

Auch hier gilt, dass notwendige Voraussetzung der Steuerbefreiung ist, dass es sich bei der Lieferung um eine Beförderungs- oder Versendungslieferung, also um eine bewegte Lieferung handelt.

HINWEIS

Ruhende Lieferungen können nie steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen sein.



Spiegelbildlich zur Steuerbefreiung ist gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG der **innergemeinschaftliche Erwerb** für Unternehmer, juristische Personen und jegliche Erwerber neuer Fahrzeuge steuerbar (§§ 1a und 1b UStG). Der Lieferort ergibt sich aus § 3d Satz 1 UStG, wonach der innergemeinschaftliche Erwerb „in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt [wird], in dem sich der Gegenstand am **Ende der Beförderung** oder Versendung befindet."

- ***Beispiel:***

  Möbelhändler M aus München erwirbt eine Kommode vom polnischen Produzenten P. Dieser transportiert sie ins Münchner Lager des M. Es gelingt M das Möbelstück an ein italienisches Möbelhaus in Rom zu verkaufen.

- ***Lösung:***

  M verwirklicht mit dem Erwerb aus Polen einen innergemeinschaftlichen Erwerb nach § 1a Abs. 1 UStG in Deutschland (§ 3d Satz 1 UStG). Dieser ist in Deutschland steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG). Die Erwerbssteuer kann als Vorsteuer nach § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG abgezogen werden.

Der Verkauf an das italienische Möbelhaus ist als Lieferung (§ 3 Abs. 1 UStG) in Deutschland (§ 3 Abs. 6 Satz 1 UStG) steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG) und als innergemeinschaftliche Lieferung (§ 6a UStG) steuerfrei (§ 4 Nr. 1 Buchst. b UStG). Die Steuerbefreiung schließt den Vorsteuerabzug der Erwerbssteuer nicht aus (§ 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1, Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a UStG).

Im Gegensatz zum Warentransport ins Drittland oder aus dem Drittland ins Inland durch den Unternehmer zu seiner eigenen Verfügung, der nicht steuerbar ist, wird für das **innergemeinschaftliche unternehmensinterne Verbringen** gemäß § 3 Abs. 1a UStG eine Lieferung gegen Entgelt **fingiert**. Dieses Verbringen kann also als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei sein.

- ***Beispiel:***

  Möbelhändler M aus München verbringt ein Bett in sein französisches Auslieferungslager. Ein Abnehmer steht noch nicht fest.

- ***Lösung:***

  Das Verbringen aus Deutschland nach Frankreich stellt einen Vorgang dar, der einer Lieferung gegen Entgelt nach § 3 Abs. 1a UStG gleichgestellt wird. Es ist in Deutschland (§ 3 Abs. 6 Satz 1 UStG) steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG) und als innergemeinschaftliches Verbringen (§ 6a Abs. 2 UStG) steuerfrei (4 Nr. 1 Buchst. b UStG).

Sofern ein Unternehmer aus dem EU-Ausland eine Ware zu seiner eigenen Verfügung nach Deutschland verbringt, liegt spiegelbildlich ein **innergemeinschaftlicher Erwerb durch Verbringen** in Deutschland vor (§ 1a Abs. 2 UStG), der einem entgeltlichen Erwerb gleichgestellt wird und ebenfalls am Transportende in Deutschland nach § 3d Satz 1 UStG steuerbar ist (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG).

Die Vorschriften für innergemeinschaftliche Lieferungen finden **keine Anwendung** bei Kleinunternehmern (§ 19 Abs. 1 Satz 4 UStG mit Ausnahme von § 19 Abs. 4 Satz 1 UStG). Pauschalierende Land- und Forstwirte können zwar eine innergemeinschaftliche Lieferung erbringen, diese unterliegt jedoch nicht der Steuerbefreiung, weshalb innergemeinschaftliche Lieferungen von Land- und Forstwirten in Deutschland steuerpflichtig sind (§ 24 Abs. 1 Satz 2 UStG).

3.2 Innergemeinschaftliches Reihengeschäft

Insbesondere im innergemeinschaftlichen Lieferverkehr erlangt das bereits in den Grundsätze unter III.1 dargestellte Reihengeschäft Bedeutung. Die Folgen des innergemeinschaftlichen Reihengeschäfts werden an nachfolgendem Beispielsfall veranschaulicht.

- ***Beispiel:***

  Unternehmer B1 (Belgien) bestellt bei dem Großhändler B2 (Belgien) eine dort nicht vorrätige Ware. B2 gibt die Bestellung an den Händler D1 (Frankfurt). D1 bestellt die Ware beim Hersteller D2 (Köln). Alle Unternehmer treten unter belgischer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer auf. Sie geben zutreffende Zusammenfassende Meldungen ab.

  Beurteilen Sie folgende Varianten (a – d) hinsichtlich Steuerbarkeit und Steuerbefreiung:

  Die Ware wird

  a) von D2

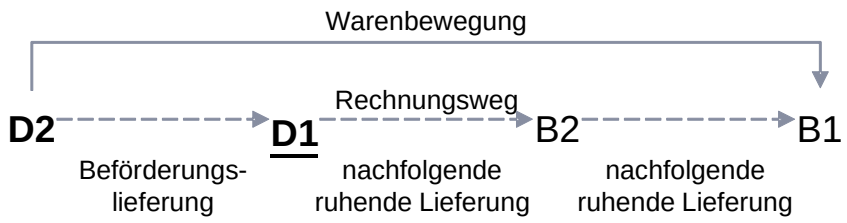
  b) von D1

  c) von B2

  d) von B1

  unmittelbar nach Belgien befördert.

- ***Lösung: a)***



D2 an D1:

Beförderungslieferung gemäß § 3 Satz 6a Satz 2 UStG mit Ort nach § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG am Beginn in Deutschland

- *steuerbar in Deutschland (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)*

- *Liegt bei D2 eine innergemeinschaftliche Lieferung vor?*
  - *Warentransport über EU-Grenze*
  - *Abnehmer (D1) ist Unternehmer und bezieht die Waren für sein Unternehmen (Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer)*
  - *Erwerb unterliegt beim Abnehmer (D1) in anderem Mitgliedstaat der Umsatzbesteuerung (Verpflichtung ergibt sich durch Angabe der belgischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer)*
  - *D1 verwendet eine ausländische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer*
    - ➔ *Steuerfrei in Deutschland, § 4 Nr. 1 Buchst. b UStG (da auch zutreffende ZM)*

- *Liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb von D1 vor?*
  - *Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs gemäß § 3d Satz 1 UStG am Ende der Warenbewegung in Belgien, keine Steuerbarkeit in Deutschland*

D1 an B2, B2 an B1:

Nachfolgende ruhende Lieferungen mit Ort gemäß § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG am Ende der Warenbewegung = Belgien (nach belgischem Recht zu beurteilen)

- ***Lösung: b)***

D2 an D1:

Beförderungslieferung gemäß § 3 Abs. 6a Satz 4 UStG mit Ort nach § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG am Beginn der Warenbewegung in Deutschland

- *steuerbar in Deutschland (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)*

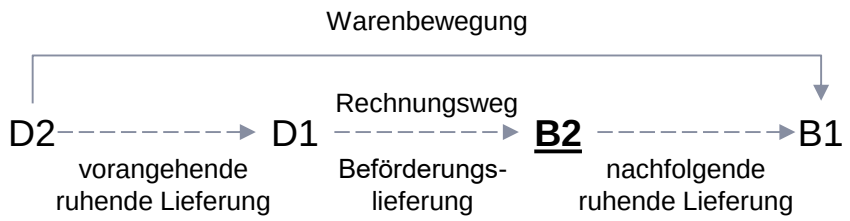
- *Liegt bei D2 eine innergemeinschaftliche Lieferung vor (§ 6a UStG)?*
  - *Warentransport über EU-Grenze*
  - *Abnehmer (D1) ist Unternehmer und bezieht die Waren für sein Unternehmen (Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer)*
  - *Erwerb unterliegt beim Abnehmer (D1) in anderem Mitgliedstaat der Umsatzbesteuerung (Verpflichtung ergibt sich durch Angabe der belgischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer)*
  - *D1 verwendet eine ausländische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer*
    - ➔ *Steuerfrei in Deutschland, § 4 Nr. 1 Buchst. b UStG (da auch zutreffende ZM)*

- *Liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb von D1 vor?*
  - *Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs gemäß § 3d Satz 1 UStG am Ende der Warenbewegung in Belgien, keine Steuerbarkeit in Deutschland*

D1 an B2, B2 an B1:

Nachfolgende ruhende Lieferung, Ort der Lieferungen gemäß § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG am Ende der Warenbewegung in Belgien (nach belgischem Recht zu beurteilen)

- ***Lösung: c)***



D1 an B2:

Beförderungslieferung gemäß § 3 Abs. 6a Satz 4 UStG mit Ort nach § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG: am Beginn der Warenbewegung in Deutschland

- *steuerbar in Deutschland (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)*

- *Liegt bei D1 eine innergemeinschaftliche Lieferung vor (§ 6a UStG)?*
  - *Grenzüberschreitender Warentransport innerhalb der EU*
  - *Abnehmer (B2) ist Unternehmer und bezieht Waren für sein Unternehmen (Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer)*
  - *Erwerb unterliegt beim Abnehmer (B2) in anderem Mitgliedstaat der Umsatzbesteuerung (Verpflichtung ergibt sich durch Angabe der belgischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer)*
  - *B2 verwendet eine ausländische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer*
    ➔ *Steuerfrei in Deutschland, § 4 Nr. 1 Buchst. b UStG (auch zutreffende ZM)*

- *Liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb von B2 vor?*
  - *Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs gemäß § 3d Satz 1 UStG am Ende der Warenbewegung in Belgien, keine Steuerbarkeit in Deutschland*

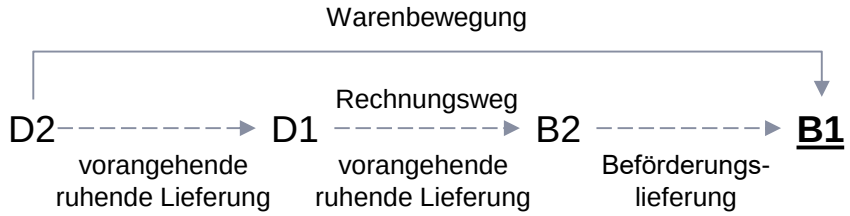
D2 an D1:

Vorangehende ruhende Lieferung gemäß § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 1 UStG mit Ort am Beginn der Warenbewegung in Deutschland (steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG und steuerpflichtig in Deutschland)

B2 an B1:

Nachfolgende ruhende Lieferung gemäß § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG mit Ort am Ende der Warenbewegung in Belgien (nach belgischem Recht zu beurteilen)

- ***Lösung: d)***



B2 an B1:

Beförderungslieferung gemäß § 3 Abs. 6a Satz 3 UStG mit Ort nach § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG am Beginn der Warenbewegung in Deutschland

- *steuerbar in Deutschland (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)*

- *Liegt bei B2 eine innergemeinschaftliche Lieferung vor (§ 6a UStG)?*
  - *Grenzüberschreitender Warentransport innerhalb der EU*
  - *Abnehmer (B1) ist Unternehmer und bezieht Waren für sein Unternehmen (Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer)*
  - *Erwerb unterliegt beim Abnehmer (B1) in anderem Mitgliedstaat der Umsatzbesteuerung (Verpflichtung ergibt sich durch Angabe der belgischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer)*
  - *B1 verwendet eine ausländische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer*
    ➔ *Steuerfrei in Deutschland, § 4 Nr. 1 Buchst. b UStG (auch zutreffende ZM)*
- *Liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb von B1 vor?*
  - *Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs gemäß § 3d Satz 1 UStG am Ende der Warenbewegung in Belgien (keine Steuerbarkeit in Deutschland)*

D2 an D1, D1 an B2:

Vorangehende ruhende Lieferungen gemäß § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 1 UStG mit Ort am Beginn der Warenbewegung in Deutschland (steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG und steuerpflichtig in Deutschland).

3.3 Fernverkaufsregelung des § 3c UStG

HINWEIS

Die Regelung des § 3c UStG wurde mit Wirkung ab 1.7.2021 neu gefasst. Die bis 30.6.2021 geltende Versandhandelsregelung wurde durch die sog. Fernverkaufsregelung ersetzt.

Da die Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs sowie die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung bei grenzüberschreitenden Lieferungen an Privatpersonen sowie an besondere Unternehmer, die ausschließlich den Vorsteuerabzug ausschließende Umsätze erbringen, Kleinunternehmer sind, die nicht zu Regelbesteuerung optiert haben, differenzbesteuernde Land- und Forstwirte oder juristische Personen ohne Umsatzsteuer-Identifikationsnummer sind, und die die Erwerbsschwelle des § 1a Abs. 3 UStG von 12.500 € im vorangegangenen und voraussichtlich im aktuellen Kalenderjahr nicht überschreiten, nicht greift, die Besteuerung aber auch hier im Bestimmungsland erfolgen soll, legt § 3c UStG eine **besondere Ortsbestimmung** fest. Transportiert der Lieferer den Liefergegenstand an einen Abnehmer aus dem oben genannten Personenkreis, verlagert sich der Lieferort unter gewissen weiteren Voraussetzungen an den Ort des Transportendes.

- ***Für Fernverkäufe in einen anderen EU-Staat gilt eine EU-weite einheitliche Umsatzschwelle von 10.000 € unter den weiteren Voraussetzungen des § 3c Abs. 4 UStG. Auf deren Anwendung kann verzichtet werden.***

Neben den Fällen des innergemeinschaftlichen Fernverkaufs verlagert sich der Lieferort bei Lieferungen aus einem Drittland ins Inland, sofern die weiteren Voraussetzungen des § 3c Abs. 2 bzw. Abs. 3 UStG erfüllt sind. Hier greift keine Umsatzschwelle. Wird der Liefergegenstand zunächst in einen anderen EU-Staat eingeführt greift § 3c Abs. 2 UStG. Sofern er direkt nach Deutschland eingeführt wird, darf der Sendungswert 150 € nicht übersteigen und der Lieferer muss die Umsatzsteuer in Deutschland über das sog. besondere Besteuerungsverfahren nach § 18k UStG (Import-One-Stop-Shop-Verfahren) anmelden. Bei verbrauchsteuerpflichtigen Waren findet die Fernverkaufsregelung nicht bei den oben genannten besonderen Unternehmern, sondern lediglich bei nicht unternehmerischer Verwendung Anwendung.

IV. GRENZÜBERSCHREITENDE SONSTIGE LEISTUNGEN

1. Leistungsortbestimmung sonstiger Leistungen

Die Leistungsortbestimmung sonstiger Leistungen unterscheidet in den §§ 3a ff. UStG grundsätzlich nach der Art der erbrachten Leistung sowie der Verwendung der Leistung beim Leistungsempfänger. Insbesondere für Leistungen, die nicht unternehmerisch verwendet werden, findet sich dabei eine Vielzahl an Sonderregelungen zur Ortsbestimmung. Grundsätzlich empfiehlt es sich, bei der Bestimmung des Orts wie folgt vorzugehen:

1. Bestimmung der Leistungsart sowie der Verwendung beim Leistungsempfänger (unternehmerisch/nicht unternehmerisch)
2. Prüfung, ob eine Sonderregelung (§ 3b, § 3e, § 3a Abs. 3 ff. UStG) einschlägig ist
3. Anwendung der Grundregeln (§ 3a Abs. 1 und Abs. 2 UStG)

1.1 Sonderregelungen zur Ortsbestimmung

Die Ortsbestimmung sonstiger Leistungen kennt eine Vielzahl an Sonderregelungen, um die Besteuerung weitestmöglich am **tatsächlichen Verbrauchsort** durchzuführen und so dem Verbrauchsteuercharakter der Umsatzsteuer Rechnung zu tragen. Deshalb gehen die Sonderregelungen den Grundregeln grundsätzlich vor.

Bei einigen Sonderregelungen ist die Verwendung der Leistung beim Empfänger für die Leistungsortbestimmung unerheblich. Hierunter fallen insbesondere folgende Leistungen:

- **§ 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG**: Leistungen im engen Zusammenhang mit einem konkreten **Grundstück** (zB. Vermietung, Verpachtung, Erwerb, Veräußerung, Erschließung)
  - Belegenheitsort (Ort, an dem das Grundstück liegt)
- **§ 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG**: kurzfristige (maximal 30 Tage tatsächliche Vermietungsdauer, Ausnahme: maximal 90 Tage bei Wasserfahrzeugen) **Vermietung** eines Beförderungsmittels
  - Ort der tatsächlichen Übergabe an den Empfänger
- **§ 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. a und Nr. 5 UStG**: Einräumung von **Eintrittsberechtigungen** zu kulturellen, künstlerischen, wissenschaftlichen, unterrichtenden, sportlichen, unterhaltenden oder ähnlichen Veranstaltungen
  - Veranstaltungsort
- **§ 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. b UStG**: **Restaurationsleistungen**
  - Ort der Leistungserbringung
- **§ 3b UStG**: **Personenbeförderungsleistungen**
  - Ort der Leistungserbringung = Fahrtstrecke (ggf. Aufteilung des Besteuerungsrechts auf mehrere Staaten)

Weitere Sonderregelungen greifen, sofern die Leistung nicht unternehmerisch verwendet wird oder nicht an eine juristische Person mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erbracht wird:

- **§ 3a Abs. 3 Nr. 3** Buchst**. c UStG**: **Arbeiten** an beweglichen körperlichen Gegenständen und der Begutachtung dieser Gegenstände
  - Ort der Leistungserbringung
- **§ 3a Abs. 3 Nr. 4 UStG**: Vermittlungsleistungen
  - Ort, an dem der vermittelte Umsatz als ausgeführt gilt
- **§ 3a Abs. 5 UStG**: bei Telekommunikationsleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen und auf **elektronischem Weg erbrachten Leistungen**
  - Ansässigkeitsort des Empfängers

- **§ 3b UStG**: Ort bestimmter **Güterbeförderungsleistungen** und der damit zusammenhängenden sonstigen Leistung
  - Innergemeinschaftliche Güterbeförderung: Ort des Beförderungsbeginns
  - Keine innergemeinschaftliche Beförderung: Ort, an dem die Beförderung hauptsächlich bewirkt wird
  - Leistungen im Zusammenhang mit einer Güterbeförderung: Ort der Leistungserbringung
- **§ 3e UStG**: **Restaurationsleistungen während** einer Beförderung an Bord eines **Schiffes**, in einem **Luftfahrzeug** oder in einer **Eisenbahn** im Gemeinschaftsgebiet
  - Abgangsort des Beförderungsmittels

Schließlich bestehen noch **Sonderregelungen mit Drittlandsbezug**:

- **§ 3a Abs. 4 UStG**: bestimmte sog. **Katalogleistungen** gemäß § 3a Abs. 4 Satz 2 UStG; zB. Patente, Beratung, Datenverarbeitung und Vermietung an nichtunternehmerische Empfänger im Drittlandsgebiet
  - Ansässigkeitsort des Empfängers
- **§ 3a Abs. 6 Satz 1 UStG**: Leistung nach Nr. 1 bis Nr. 3 eines Unternehmers aus dem Drittland (bzw. ausführende Betriebsstätte im Drittland), die im Inland genutzt oder ausgewertet wird
  - Verlagerung des Leistungsorts aus dem Drittland ins Inland
- **§ 3a Abs. 7 UStG**: **kurzfristigen Vermietung** bestimmter Fahrzeuge an Unternehmer im Drittland
  - Ort im Drittland, wenn das Fahrzeug dort genutzt wird
- **§ 3a Abs. 8 UStG**: Ortsverlagerung ins Drittland für Güterbeförderungsleistung und damit zusammenhängende Leistungen, Arbeit an und Begutachtung von beweglichen körperlichen Gegenständen, Reisevorleistungen gemäß § 25 Abs. 1 Satz 5 UStG und Veranstaltungsleistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen, wenn diese dort tatsächlich genutzt oder ausgewertet werden.
- Greift keine der genannten Sonderbestimmungen, finden die beiden **Grundregeln** des § 3a Abs. 1 und Abs. 2 UStG je nach Verwendung der Leistung beim Empfänger Anwendung.

1.2 Grundregel bei sonstigen Leistungen an Unternehmer

Für die Ermittlung des Ortes von sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer **an einen anderen Unternehmer** für dessen Unternehmen erbringt, greift **grundsätzlich** gemäß § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG das **Bestimmungslandprinzip**; so dass die Besteuerung in dem Land erfolgt, in dem der Leistungsempfänger ansässig ist.

1.3 Grundregel bei sonstigen Leistungen an Nichtunternehmer

Sofern weder eine Leistung an einen Unternehmer für dessen Unternehmen noch an eine juristische Person mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer vorliegt und auch keine der genannten Sonderregelungen greift, liegt der Leistungsort einer sonstigen Leistung gemäß § 3a Abs. 1 Satz 1 UStG am Ansässigkeitsort des leistenden Unternehmers **(Unternehmensort)**. Wird die Leistung von einer Betriebsstätte des Unternehmers erbracht, verlagert sich der Leistungsort auf den Betriebsstättenort (§ 3a Abs. 1 Satz 2 UStG). Die Grundregel bei sonstigen Leistungen im Wesentlichen an Nichtunternehmer setzt folglich am Ursprungslandprinzip an.

Nach Art. 10 Abs. 1 MwStVO ist als Unternehmensort der Ort anzusehen, von dem aus die zentrale Verwaltung des Unternehmens erfolgt, wo also die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens getroffen werden. Erst nachrangig kommen der Ort des Satzungssitzes bzw. der Ort, an dem die Unternehmensleitung zusammenkommt, zum Ansatz (Abschn. 3a.1 Abs. 1 Satz 4 UStAE; Art. 10 Abs. 2 Satz 1 MwStVO).

- ***Beispiel:***

  Das in München ansässige Steuerberatungshaus S berät einen Privatier mit Wohnsitz in Österreich beim Erwerb einer Beteiligung an einem deutschen Unternehmen. Ist die Leistung des S in Deutschland steuerbar?

  Alternative: Ändert sich die Lösung, wenn der Privatier in der Schweiz wohnt?

- ***Lösung Ausgangsfall:***

  Es handelt sich um eine Beratungsleistung. Diese wird beim Leistungsempfänger nicht unternehmerisch verwendet. Eine Sonderregelung greift nicht. Die Leistung ist in Deutschland steuerbar (§ 3a Abs. 1 Satz 1 UStG, § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG).

- ***Lösung Alternative:***

  Es handelt sich um eine Beratungsleistung. Diese wird beim Leistungsempfänger nicht unternehmerisch verwendet. Es greift die Sonderregelung des § 3a Abs. 4 Satz 1 und Satz 2 Nr. 3 UStG. Die Leistung ist in Deutschland nicht steuerbar.

Aufgrund der Anknüpfung an das Ursprungslandprinzip wird der **Verbrauchsteuercharakter** der Umsatzsteuer zwar grundsätzlich **vernachlässigt**. Jedoch werden sonstige Leistungen häufig direkt am Unternehmensort verbraucht, so dass eine Annäherung an den tatsächlichen Verbrauchsort dennoch angenommen werden kann. Zudem wurde die Regelung verbrauchsteuerfreundlicher gestaltet, indem sich der Leistungsort nach § 3a Abs. 1 Satz 2 UStG an den Ort der Betriebsstätte des Leistungserbringers verlagert, sofern die Leistung tatsächlich von dort erbracht wurde. Schließlich ist diese Vorgehensweise aus Gründen einer Verwaltungsvereinfachung sowie zur **Sicherstellung der Besteuerung** gerechtfertigt, da sie eine Nichtbesteuerung von Leistungen zu vermeiden hilft. Grund hierfür ist, dass nicht lückenlos sichergestellt werden kann, dass die Finanzbehörden des Bestimmungslandes über jeden Umsatz eines im Ausland ansässigen Unternehmers im Inland Kenntnis erlangen würden. Eine Sicherstellung der Erfassung sonstiger Leistungen durch Grenzkontrollen, wie bei Lieferungen, kann mangels physischer Greifbarkeit nicht verwirklicht werden.

2. Steuererhebung bei sonstigen Leistungen

Da der leistende Unternehmer in der Regel Steuerschuldner ist, muss er sich grundsätzlich in jedem Staat, in dem er umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringt, umsatzsteuerlich registrieren lassen, um den dortigen umsatzsteuerlichen Pflichten nachkommen zu können. Um diesen erheblichen Aufwand zu verringern, greifen zwei Vereinfachungsregelungen: das Reverse-Charge-Verfahren sowie die Einzige Anlaufstelle (One-Stop-Shop).

2.1 Reverse-Charge-Verfahren

Für alle sonstigen Leistungen ausländischer Unternehmer an deutsche Unternehmer greift das **Reverse-Charge-Verfahren**. Der deutsche Leistungsempfänger schuldet die Umsatzsteuer und der ausländische Leistungserbringer muss sich in Deutschland nicht registrieren lassen. Diese Regelung findet sich für unter § 3a Abs. 2 UStG fallende Leistungen durch im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer in § 13b Abs. 1 UStG und für alle anderen Leistungen durch im Ausland (EU und Drittland) ansässige Unternehmer in § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG.

HINWEIS

Innerhalb des Gemeinschaftsgebiets greift zudem das verpflichtende Reverse-Charge-Verfahren des Art. 196 MwStSystRL. Für alle Leistungen, die unter § 3a Abs. 2 UStG fallen kann folglich davon ausgegangen werden, dass das Reverse-Charge-Verfahren innerhalb der EU in allen Staaten Anwendung findet und eine Registrierungspflicht folglich auch für deutsche Unternehmer im EU-Ausland entbehrlich ist. Im Verhältnis zum Drittland ist hingegen regelmäßig die Kenntnis der dort gültigen umsatzsteuerlichen Regelungen erforderlich.

- ***Beispiel:***

  Die in Saarbrücken ansässige D-GmbH (Deutschland) überlegt, ihr Unternehmen in die Schweiz auszuweiten. Um sich einen Überblick über die steuerlichen Gegebenheiten in der Schweiz zu verschaffen, lässt sie sich von dem in Bern (Schweiz) ansässigen Steuerberater C beraten. Das Beratungsbüro C hat in Deutschland weder Wohnsitz, Sitz, Geschäftsleitung noch Betriebsstätte. Wer schuldet die Umsatzsteuer auf die Leistung des C?

  Alternative 1: Was ändert sich an der Lösung, wenn C ein in Österreich ansässiger Berater ist?

- ***Lösung Ausgangsfall:***

  Der Steuerberater C erbringt an die D-GmbH eine sonstige Leistung in Form einer Beratungsleistung (§ 3 Abs. 9 UStG). Da er diese sonstige Leistung aus dem Drittlandsgebiet an die S-GmbH – ein Unternehmen im Inland – erbringt und keine Sonderregelung Anwendung findet, greift hier nach § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG das Empfängerortprinzip. Der Ort der sonstigen Leistung liegt somit am Sitzort der D-GmbH in Saarbrücken und damit im Inland. Sie ist steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG) und steuerpflichtig. Da die D-GmbH selbst Unternehmer ist und C im Ausland ansässig ist (§ 13b Abs. 7 Satz 1 UStG) greift gemäß § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG und § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG das Reverse-Charge-Verfahren und die D-GmbH wird Steuerschuldner. Zugleich kann sie diese Steuer als Vorsteuer abziehen (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG).

- ***Lösung Alternative 1:***

  Auch insoweit greift § 3a Abs. 2 UStG, so dass die Leistung in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig ist. Jedoch geht die Steuerschuldnerschaft nach § 13b Abs. 1, Abs. 5 Satz 1 und Abs. 7 Satz 2 UStG auf die D-GmbH über. Der Vorsteuerabzug steht ihr auch insoweit nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG zu.

Für Leistungen an Nichtunternehmer verbleibt es jedoch grundsätzlich dabei, dass sich der leistende Unternehmer in deren Ansässigkeitsstaat für umsatzsteuerliche Zwecke registrieren lassen muss.

2.2 One-Stop-Shop-Verfahren (sog. OSS-Verfahren)

VIDEO AUF KNOLL DIGITAL

Funktionsweise des One-Stop-Shop-Verfahrens – v10326

Für sonstige Leistungen, die an Personen erbracht werden, die weder Unternehmer sind, die die Leistung unternehmerisch verwenden noch juristische Personen, denen eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt wurde, für Fernverkäufe nach § 3c UStG und für elektronische Schnittstellenbetreiber in den Fällen des § 3 Abs. 3a UStG kann der leistende Unternehmer wählen, ob er die in den jeweiligen Staaten anfallende Umsatzsteuer im dortigen Regelbesteuerungsverfahren anmeldet und abführt oder von einem besonderen Verfahren in seinem eigenen Ansässigkeitsstaat Gebrauch macht (sog. **One-Stop-Shop**, § 18i bis § 18k UStG).

Der Unternehmer meldet dabei alle im EU-Ausland steuerbaren Umsätze in einer Erklärung beim Bundeszentralamt für Steuern an und führt die Umsatzsteuer an dieses ab. Das Bundeszentralamt für Steuern verteilt das dabei generierte Aufkommen dann gemäß den Angaben in der Erklärung an die einzelnen Mitgliedstaaten.

HINWEIS

Für Umsätze bis 30.6.2021 war diese Sonderregelung auf sonstige Leistungen beschränkt, die auf ***elektronischem Weg erbracht werden, bzw. Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen*** *iSd. § 3a Abs. 5 UStG darstellten (§ 18h UStG).*

3. Abschließendes Beispiel zu sonstigen Leistungen

Eine in Lindau ansässige Autoreparaturwerkstatt behebt einen Unfallschaden (Ausbeulung des Kotflügels) für folgende Kunden:

1. Pkw eines Urlaubers aus Österreich
2. Firmen-Pkw eines Unternehmers aus Österreich
3. Firmen-Pkw eines Unternehmers aus der Schweiz

Muss in der Rechnung an den jeweiligen Leistungsempfänger deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen werden? Lassen sich ggf. auf Basis des Unionsrechts Aussagen über eine Besteuerung in anderen Staaten treffen?

Lösung

Die Behebung des Unfallschadens stellt eine Werkleistung dar (§ 3 Abs. 9 UStG). Eine Werklieferung scheidet aus, da der Dienstleistungscharakter bei der Ausbeulung eines Kotflügels überwiegt (§ 3 Abs. 4 UStG). Es handelt sich um Arbeiten an einem beweglichen körperlichen Gegenstand.

Alternative 1)

Leistungsempfänger ist ein Nichtunternehmer. Es greift die Sonderregelung des § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. c UStG, wonach der Tätigkeitsort für die Ortsbestimmung maßgeblich ist. Damit ist die Leistung in Lindau, Deutschland, steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG) und steuerpflichtig. Die Umsatzsteuer wird von der Werkstatt geschuldet (§ 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG). Es ist deutsche Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen.

Alternative 2)

Leistungsempfänger ist ein Unternehmer, der die Leistung unternehmerisch empfängt. Die Sonderregelung des § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. c UStG kann damit nicht greifen. Es kommt die Grundregelung des § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG zur Anwendung. Die Leistung ist am Ansässigkeitsort des Empfängers in Österreich steuerbar. Die Steuerschuldnerschaft geht nach Art. 196 MwStSystRL innerhalb der EU zwingend auf den Empfänger über. Damit unterliegt die Werkstatt in Österreich keinen Registrierungspflichten. In der Rechnung muss weder deutsche noch österreichische Umsatzsteuer ausgewiesen werden. Es ist auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft hinzuweisen (§ 14a Abs. 1 S. 1 UStG).

Alternative 3)

Leistungsempfänger ist ein Unternehmer, der die Leistung unternehmerisch empfängt. Die Sonderregelung des § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. c UStG kann damit nicht greifen. Es kommt die Grundregelung des § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG zur Anwendung. Die Leistung ist am Ansässigkeitsort des Empfängers in der Schweiz steuerbar. Art. 196 MwStSystRL greift hier nicht. Es ist das Steuerrecht in der Schweiz dahingehend zu untersuchen, ob die Werkstatt eine Registrierungspflicht trifft und die Rechnungsstellung dementsprechend anzupassen.

VIDEO AUF KNOLL DIGITAL

Besprechung Übungsfall USt 02 – v13120

HABEN SIE ANREGUNGEN?

Wir freuen uns über Ihr Feedback!