

12. Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger

12.1 Allgemeines

Wird ein steuerpflichtiger Umsatz ausgeführt, schuldet grundsätzlich der Unternehmer die Umsatzsteuer, der den Umsatz getätigt hat. Für bestimmte Fälle hat der Gesetzgeber aber geregelt, dass nicht der leistende Unternehmer, sondern sein Leistungsempfänger die Steuer schuldet („Reverse-Charge-Verfahren“, § 13b UStG). Bezieht der Leistungsempfänger den Umsatz für sein Unternehmen und führt er vorsteuerunschädliche Umsätze aus, kann er die geschuldete Umsatzsteuer gleichzeitig als Vorsteuer abziehen (§ 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG).

Reverse-Charge-Verfahren

Beim Übergang der Steuerschuld auf den Empfänger der Leistung muss der leistende Unternehmer eine Rechnung ausstellen, in der er keine Umsatzsteuer ausweisen darf (Netto-Rechnung).

*Ausstellung einer
Nettorechnung*

Die Verlagerung der Steuerschuld kann in Deutschland im Kfz-Gewerbe bei folgenden steuerpflichtigen Umsätzen vorkommen:

- Werklieferungen oder sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers.
- Lieferungen sicherungsübereigneter Gegenstände durch den Sicherungsgeber an den Sicherungsnehmer außerhalb des Insolvenzverfahrens.
- Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen.
- Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz, von Elektrizität oder von Wärme oder Kälte über Wärme- oder Kältenetze eines im Ausland ansässigen Unternehmers.
- Lieferungen von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen.
- Lieferung von Metallen und unedlen Metallen.

12.2 Werklieferung oder sonstige Leistung durch einen ausländischen Unternehmer

Der Übergang der Steuerschuld erfolgt, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen (§ 13b Abs. 5 S. 1 i. V. m. Abs. 1 oder Abs. 2 Nr. 1 UStG):

*Voraussetzungen für
Übergang der Steuerschuld*

- Steuerpflichtige Werklieferung oder sonstige Leistung.
- Der Unternehmer, der die Leistung ausgeführt hat, ist ein im Ausland ansässiger Unternehmer (§ 13b Abs. 7 UStG).
- Der Leistungsempfänger ist Unternehmer.

Beispiel 1

Der in Belgien ansässige Frachtführer F transportiert im Auftrag des deutschen Kfz-Händlers H Fahrzeuge von Belgien nach Deutschland.

*Transport durch einen
im Ausland ansässigen
Frachtführer*

F bewirkt mit der Güterbeförderung eine Dienstleistung, die gemäß § 3a Abs. 2 UStG in Deutschland besteuert wird (Empfängersitz).

Steuerschuldner ist H, weil er eine steuerpflichtige sonstige Leistung eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers bezogen hat (§ 13b Abs. 5 S. 1, Abs. 1 und Abs. 7 UStG).

Für H ergibt sich aber keine Umsatzsteuerbelastung, weil er die nach § 13b UStG geschuldete Umsatzsteuer zeitgleich als Vorsteuer abziehen kann (§ 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG).

Die Besteuerung erfolgt gemäß § 13b Abs. 1 UStG in dem Voranmeldungszeitraum, in dem der Frachtführer die Beförderungsleistung erbracht hat.

Beispiel 2

*Reparatur in einem anderen
EU-Mitgliedstaat*

Kfz-Händler H gibt eine Reparatur bei einem in Belgien ansässigen Unternehmer B in Auftrag. Bei der Reparatur handelt es sich um eine Werkleistung, weil der belgische Werkunternehmer keine selbst beschafften Hauptstoffe verwendet. Der Werklohn beträgt 1.000 Euro. H veräußert den Pkw nach Reparatur im Inland steuerpflichtig.

- Die Werkleistung des belgischen Unternehmers wird in Deutschland bewirkt (§ 3a Abs. 2 UStG, Empfängersitzprinzip). Der steuerbare Umsatz ist zu 19 Prozent steuerpflichtig.
- Steuerschuldner ist der deutsche Kfz-Händler H, weil er eine steuerpflichtige sonstige Leistung von einem im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmer bezogen hat (§ 13b Abs. 5 S. 1, Abs. 1 UStG). Bei einer Bemessungsgrundlage von 1.000 Euro beträgt die Umsatzsteuer 190 Euro.
- H kann die geschuldete Umsatzsteuer gleichzeitig als Vorsteuer abziehen, weil er die Reparatur nicht für vorsteuerschädliche Umsätze verwendet (§ 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG). Damit ergibt sich für H keine Umsatzsteuerbelastung.

Abwandlung zu Beispiel 2

Reparatur ist Werklieferung

Bei der Reparatur handelt es sich um eine Werklieferung.

- Die Werklieferung wird in Belgien mit Rücktransport des Fahrzeugs ausgeführt (§ 3 Abs. 6 S. 1 UStG). Der Umsatz ist in Belgien als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei.
 - H muss in Deutschland korrespondierend einen innergemeinschaftlichen Erwerb (§ 1a Abs. 1 UStG) versteuern. Die Bemessungsgrundlage beträgt 1.000 Euro, die Umsatzsteuer 190 Euro.
 - H kann die geschuldete Umsatzsteuer gleichzeitig als Vorsteuer abziehen, weil er die Reparatur für einen steuerpflichtigen Umsatz verwendet (§ 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG).
-

Beispiel 3

Eine deutsche Autowerkstatt gibt bei einem im Ausland ansässigen Unternehmer eine Autowaschstraße in Auftrag.

- Der ausländische Unternehmer bewirkt eine Werklieferung. Die Werklieferung wird dort ausgeführt, wo die Waschstraße errichtet wird (§ 3 Abs. 7 S. 1 UStG). Der Umsatz ist in Deutschland somit steuerbar und steuerpflichtig.
- Steuerschuldner ist die deutsche Werkstatt (§ 13b Abs. 5 S. 1, Abs. 2 Nr. 1 UStG). Es ergibt sich jedoch keine Belastung, weil die nach § 13b UStG geschuldete Umsatzsteuer gleichzeitig als Vorsteuer abgezogen werden kann.
- Die Besteuerung erfolgt grundsätzlich in dem Voranmeldungszeitraum, in dem die Rechnung des ausländischen Unternehmers ausgestellt wird (§ 13b Abs. 2 UStG).

Werklieferung in Deutschland durch im Ausland ansässigen Unternehmer

12.3 Lieferung sicherungsübereigneter Gegenstände an den Sicherungsnehmer

Die Steuerschuld wird unter folgenden Voraussetzungen verlagert:

- Steuerpflichtige Lieferung sicherungsübereigneter Gegenstände vom Sicherungsgeber an den Sicherungsnehmer
- Außerhalb des Insolvenzverfahrens
- Sicherungsnehmer ist Unternehmer oder juristische Person

Die Übereignung eines Gegenstands zur Sicherheit ist keine Lieferung des Sicherungsgebers an den Sicherungsnehmer. Erst wenn es zur Verwertung des Sicherungsguts durch den Sicherungsnehmer kommt, liegen im Zeitpunkt der Verwertung durch den Sicherungsnehmer zwei Lieferungen vor (sog. Doppelumsatz).

Doppelumsatz

Veräußert der Sicherungsgeber im eigenen Namen, aber für Rechnung des Sicherungsnehmers den diesen zur Sicherheit übereigneten Gegenstand an einen Dritten, kommt es zu einem Dreifachumsatz (A 1.2. Abs. 1a UStAE) (vgl. Kapitel I 4.2.5 mit Beispielen).

Dreifachumsatz

12.4 Unter das Grunderwerbsteuergesetz fallende Umsätze

Es muss ein steuerpflichtiger Umsatz vorliegen, der unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt. Hierzu gehören insbesondere die steuerpflichtige Veräußerung von bebauten und unbebauten Grundstücken und die Bestellung und Übertragung von Erbbaurechten.

Veräußerung von Grundstücken

Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen und nicht im Rahmen einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung bewirkt werden, sind gemäß § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG umsatzsteuerfrei. Zu einem Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger kann es somit nur kommen, wenn der leistende Unternehmer wirksam auf die Steuerbefreiung verzichtet. Im Einzelnen gilt:

Nur bei Verzicht auf Steuerbefreiung

- Bei einer Zwangsversteigerung muss der Verzicht auf die Steuerbefreiung vor der Aufforderung zur Abgabe von Geboten im Versteigerungstermin abgegeben werden (§ 9 Abs. 3 S. 1 UStG).
- In anderen Fällen, z. B. beim Grundstücksverkauf, Bestellung von Erbbaurechten, muss der Verzicht auf die Steuerbefreiung zum Schutz des Käufers in dem gemäß § 311b Abs. 1 BGB notariell zu beurkundenden Vertrag erklärt werden (§ 9 Abs. 3 S. 2 UStG). Ein späterer Verzicht auf die Steuerbefreiung ist unwirksam, auch wenn er notariell beurkundet wird.

Beispiel

Die Kfz-Werkstatt W erwirbt vom Unternehmer U ein unbebautes Grundstück, um darauf ein Werkstattgebäude zu errichten. Der Kaufpreis beträgt 100.000 Euro. U verzichtet in dem notariellen Kaufvertrag auf die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 9a UStG.

- W ist für die steuerpflichtige Grundstückslieferung gemäß § 13b Abs. 5, Abs. 2 Nr. 3 Steuerschuldner. Bei einer Bemessungsgrundlage von 100.000 Euro beträgt die Umsatzsteuer 19.000 Euro.
 - W kann die geschuldete Umsatzsteuer zeitgleich als Vorsteuer abziehen. Eine Umsatzsteuerbelastung ergibt sich somit nicht.
-

Der Verzicht auf die Steuerbefreiung kann widerrufen werden. Der Widerruf kann außerhalb der notariellen Urkunde erfolgen. Er ist möglich, solange die betreffende Steuerfestsetzung beim Erwerber noch anfechtbar oder noch nach § 164 AO änderbar ist (BFH, Urteil vom 02.07.2021, Az. [X I R 22/19](#), DStR 2021, 2584).

12.5 Lieferung von Gas über das Erdgasnetz, von Elektrizität sowie Wärme oder Kälte über Wärme- oder Kältenetze

Leistungsempfänger schuldet Umsatzsteuer

Liefert ein im Ausland ansässiger Unternehmer Gas über das Erdgasnetz, Elektrizität, Wärme oder Kälte über das Wärme- oder Kältenetz, schuldet der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer, wenn er Unternehmer ist (§ 13b Abs. 5, Abs. 2 Nr. 5 Buchst. a UStG).

Beispiel

Der Kfz-Händler H in Dortmund bezieht Strom von einem in Frankreich ansässigen Energieversorger.

Der Ort der Lieferung ist gemäß § 3g Abs. 2 S. 1 UStG der Verbrauchsort Dortmund. Der steuerbare Umsatz ist steuerpflichtig. H schuldet die Steuer aus der Lieferung. Die nach § 13b UStG geschuldete Umsatzsteuer kann er als Vorsteuer abziehen.

12.6 Lieferung von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen

Der Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger erfolgt bei der steuerpflichtigen Lieferung von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen im Sinne der Anlage 3 des UStG (§ 13b Abs. 5 und Abs. 2 Nr. 7 UStG).

Übergang der Steuerschuldnerschaft

Anlage 3 – Liste der Gegenstände im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 7

Lfd. Nr.	Warenbezeichnung	Zolltarif (Kapitel, Position, Unterposition)
1	Granulierte Schlacke (Schlackensand) aus der Eisen- und Stahlherstellung	Unterposition 2618 00 00
2	Schlacken (ausgenommen granulierte Schlacke), Zunder und andere Abfälle der Eisen- und Stahlherstellung	Unterposition 2619 00
3	Schlacken, Aschen und Rückstände (ausgenommen solche der Eisen- und Stahlherstellung), die Metalle, Arsen oder deren Verbindungen enthalten	Unterposition 2619 00
4	Abfälle, Schnitzel und Bruch von Kunststoffen	Position 3915
5	Abfälle, Bruch und Schnitzel von Weichkautschuk, auch zu Pulver oder Granulat zerkleinert	Unterposition 4004 00 00
6	Bruchglas und andere Abfälle und Scherben von Glas	Unterposition 7001 00 10
7	Abfälle und Schrott von Edelmetallen oder Edelmetallplattierungen; andere Abfälle und Schrott, Edelmetalle oder Edelmetallverbindungen enthaltend, von der hauptsächlich zur Wiedergewinnung von Edelmetallen verwendeten Art; ausgenommen Waren der Position 8549	Position 7112
8	Abfälle und Schrott, aus Eisen oder Stahl; Abfallblöcke aus Eisen oder Stahl	Position 7204
9	Abfälle und Schrott, aus Kupfer	Position 7404
10	Abfälle und Schrott, aus Nickel	Position 7503
11	Abfälle und Schrott, aus Aluminium	Position 7602
12	Abfälle und Schrott, aus Blei	Position 7802
13	Abfälle und Schrott, aus Zink	Position 7902
14	Abfälle und Schrott, aus Zinn	Position 8002
15	Abfälle und Schrott, aus anderen unedlen Metallen	aus Positionen 8101 bis 8113
16	Abfälle und Schrott, von elektrischen Primärelementen, Primärbatterien und Akkumulatoren; ausgebrauchte elektrische Primärelemente, Primärbatterien und Akkumulatoren	Unterposition 8549 11, Unterposition 8549 12, Unterposition 8549 13, Unterposition 8549 14 und Unterposition 8549 19
17	Abfälle oder Schrott von elektrischen und elektronischen Geräten von der hauptsächlich zur Wiedergewinnung von Edelmetallen verwendeten Art	Unterpositionen 8549 21 und 8549 29

Abfälle und werthaltige Stoffe

Die Finanzverwaltung hat in [A 13b.4. UStAE](#) die Liefergegenstände der Anlage 3 näher erläutert. Zu diesen Gegenständen gehören auch sog. Schrottfahrzeuge ([A 13b.4. Abs. 3 S. 3 UStAE](#)) und zum Runderneuern ungeeignete gebrauchte Reifen ([A 13b.4. Abs. 1 Nr. 5 UStAE](#)).

Bei Zweifeln Besteuerung nach § 13b UStG vereinbaren

Bestehen Zweifel, ob ein Gegenstand unter die Anlage 3 des UStG fällt, können die Vertragspartner eine Besteuerung nach § 13b UStG vereinbaren (§ 13b Abs. 5 S. 8 UStG). Das Finanzamt beanstandet diese Handhabung nicht, wenn sich später herausstellt, dass der Gegenstand nicht unter die Anlage 3 fällt, wenn keine Steuerausfälle entstehen. Dies gilt dann als erfüllt, wenn der Umsatz beim Leistungsempfänger in zutreffender Höhe versteuert wird (A 13b.8. Abs. 1 UStAE).

PRAXISTIPP – In Zweifelsfällen sollte nicht mit Umsatzsteuer abgerechnet werden. Kommt später das Finanzamt zum Ergebnis, dass ein 13b-Fall vorliegt, schuldet der Rechnungsaussteller die fälschlich ausgewiesene Umsatzsteuer (§ 14c Abs. 1 UStG), der Rechnungsempfänger verliert den Vorsteuerabzug aus der Rechnung (EuGH, Urteil vom 11.04.2019, Rs. [C-691/17](#), PORR, MwStR 2019, 540, Urteil vom 26.04.2017, Rs. [C-564/15](#) – Farkas, UR 2017, 438; Urteil vom 06.02.2014, Rs. [C-424/12](#) – SC Fatorie SRL, DStRE 2014, 994) und schuldet zusätzlich die Steuer (§ 13b UStG).

Beispiel

Entsorgung von Batterien durch Spezialfirma

Eine Kfz-Werkstatt hat beim Batteriewechsel die nicht mehr verwendbaren Batterien von Kunden zurückgenommen. Da die Batterien Sondermüll darstellen, müssen sie sachgerecht entsorgt werden. Die Werkstatt beauftragt damit ein spezielles Entsorgungsunternehmen aus Deutschland, das die Batterien bei der Werkstatt abholt. Die Werkstatt vereinbart mit dem Entsorgungsunternehmen, dass es für die Batterien einen sich am aktuellen Börsenwert für Blei orientierenden Stückpreis an die Werkstatt zahlt und hiervon eine Fixgebühr pro entsorgter Batterie abzieht.

Das Entsorgungsunternehmen erbringt eine steuerpflichtige sonstige Leistung. Steuerschuldner ist das Entsorgungsunternehmen. Daher erteilt das Entsorgungsunternehmen eine Rechnung mit Umsatzsteuer und die Werkstatt ist hieraus vorsteuerabzugsberechtigt.

Die Werkstatt erbringt eine steuerpflichtige Lieferung der Batterien an das Entsorgungsunternehmen. Da die Batterien in der Anlage 3 Nr. 16 des UStG genannt sind, schuldet das Entsorgungsunternehmen die Umsatzsteuer. Daher ist in der Rechnung oder Gutschrift über die Batterielieferung ohne Umsatzsteuer abzurechnen (vgl. hierzu auch BMF, Schreiben vom 20.09.2012, Az. [IV D 2 – S 7203/07/10002 :004](#), DStR 2012, 1967).

12.7 Lieferung von Edelmetallen und unedlen Metallen und Cermets

Werden Gegenstände der Anlage 4 geliefert, kommt es zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 13b Abs. 2 Nr. 11, Abs. 5 UStG).

Neuregelung ab 2015

Zum Übergang der Steuerschuldnerschaft kommt es allerdings nur, wenn die Summe der für die Lieferungen der Gegenstände der Anlage 4 in Rechnung zu stellenden Bemessungsgrundlagen mindestens **5.000 Euro** beträgt. Nachträgliche Minderungen des Entgelts bleiben dabei unberücksichtigt.

Mindestsumme 5.000 Euro

In Zweifelsfällen können die Beteiligten einvernehmlich von einer Besteuerung nach § 13b UStG ausgehen (vgl. hierzu 12.6)

Anlage 4 – Liste der Gegenstände, für deren Lieferung der Leistungsempfänger die Steuer schuldet

Lfd. Nr.	Warenbezeichnung	Zolltarif (Kapitel, Position, Unterposition)
1	Silber, in Rohform oder als Halbzeug oder Pulver; Silberplattierungen auf unedlen Metallen, in Rohform oder als Halbzeug	Positionen 7106 und 7107
2	Platin, in Rohform oder als Halbzeug oder Pulver; Platinplattierungen auf unedlen Metallen, auf Silber oder auf Gold, in Rohform oder als Halbzeug	Position 7110 und Unterposition 7111 00 00
3	Roheisen oder Spiegeleisen, in Masseln, Blöcken oder anderen Rohformen; Körner und Pulver aus Roheisen, Spiegeleisen, Eisen oder Stahl; Rohblöcke und andere Rohformen aus Eisen oder Stahl; Halbzeug aus Eisen oder Stahl	Positionen 7201, 7205 bis 7207, 7218 und 7224
4	Nichtraffiniertes Kupfer und Kupferanoden zum elektrolytischen Raffinieren; raffiniertes Kupfer und Kupferlegierungen, in Rohform; Kupferlegierungen; Pulver und Flitter aus Kupfer	Position 7402, 7403, 7405 und 7406
5	Nickelmatte, Nickeloxidsinter und andere Zwischenerzeugnisse der Nickelmetallurgie; Nickel in Rohform; Pulver und Flitter, aus Nickel	Positionen 7501, 7502 und 7504
6	Aluminium in Rohform; Pulver und Flitter, aus Aluminium	Positionen 7601 und 7603
7	Blei in Rohform; Pulver und Flitter, aus Blei	Position 7801; aus Position 7804
8	Zink in Rohform; Staub, Pulver und Flitter, aus Zink	Positionen 7901 und 7903
9	Zinn in Rohform	Position 8001
10	Andere unedle Metalle in Rohform oder als Pulver	aus Positionen 8101 bis 8112
11	Cermets in Rohform	Unterposition Position 8113 00 20

Edelmetalle, unedle Metalle und Cermet

*Erläuterungen
zu bestimmten Metallen*

Erläuterung der Anlage 4 Nr. 3

7201	Roheisen und Spiegeleisen, in Masseln, Blöcken oder anderen Rohformen
7205	Körner und Pulver, aus Roheisen, Spiegeleisen, Eisen oder Stahl
7206	Eisen und nicht legierter Stahl, in Rohblöcken (Ingots) oder anderen Rohformen, ausgenommen Eisen der Position 7203 (durch Direktreduktion aus Eisenerzen hergestellte Eisenerzeugnisse und anderer Eisenschwamm, in Stücken, Pellets oder ähnlichen Formen; Eisen mit einer Reinheit von 99,94 GHT oder mehr, in Stücken, Pellets oder ähnlichen Formen)
7207	Halbzeug aus Eisen oder nicht legiertem Stahl
7218	Nicht rostender Stahl in Rohblöcken (Ingots) oder anderen Rohformen; Halbzeug aus nicht rostendem Stahl
7224	Anderer legierter Stahl in Rohblöcken (Ingots) oder anderen Rohformen; Halbzeug aus anderem legiertem Stahl

Erläuterung der Anlage 4 Nr. 4

7402	Nicht raffiniertes Kupfer; Kupferanoden zum elektrolytischen Raffinieren
7403	Raffiniertes Kupfer und Kupferlegierungen, in Rohform
7405	Kupfervorlegierungen
7406	Pulver und Flitter, aus Kupfer

Erläuterung der Anlage 4 Nr. 6

7601	Aluminium in Rohform
7603	Pulver und Flitter, aus Aluminium

12.8 Differenzbesteuerung

*Kein § 13b UStG bei der
Differenzbesteuerung*

Bei Gegenständen, auf die die Differenzbesteuerung anzuwenden ist, findet die Regelung des § 13b UStG keine Anwendung (§ 13b Abs. 5 S. 10 UStG).

12.9 Entstehung der Steuer

*Steuer entsteht mit
Ausstellung der Rechnung*

Die Steuer entsteht grundsätzlich mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des der Ausführung der Leistung/Teilleistung folgenden Kalendermonats (§ 13b Abs. 2 UStG). Rechnungen im obigen Sinne sind Rechnungen über ausgeführte Leistungen/Teilleistungen, nicht aber Anzahlungs- und Vorauszahlungsrechnungen.

Beispiel

Der ausländische Unternehmer U führt am 28.08. eine steuerpflichtige Bauleistung an die Kfz-Werkstatt W aus. Die Rechnung wird am 05.09. erstellt, W zahlt am 01.10.

Ergebnis: Die Umsatzsteuer ist am 05.09. mit Ausstellung der Rechnung entstanden. W kann gemäß § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG in der Voranmeldung September die Vorsteuer abziehen.

Handelt es sich jedoch um eine sonstige Leistung i. S. v. § 3a Abs. 2 UStG durch einen im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmer (sog. innergemeinschaftliche Dienstleistung), entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung ausgeführt worden ist (§ 13b Abs. 1 UStG). Vgl. hierzu Beispiel 1 zu Kapitel I 12.2.

Was gilt bei innergemeinschaftlicher Lieferung

Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vereinnahmt, bevor die Leistung oder die Teilleistung ausgeführt worden ist, entsteht insoweit die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt oder das Teilentgelt vereinnahmt worden ist (§ 13b Abs. 4 S. 2 UStG).

Vorweg vereinnahmtes Entgelt

Beispiel

Der im Ausland ansässige Unternehmer U bewirkt am 25.06. eine zu 19 Prozent steuerpflichtige Bauleistung an die Kfz-Werkstatt W. Er stellt am 10.04. eine Vorauszahlungsrechnung in Höhe von 10.000 Euro aus, die W im Mai in Höhe von 9.000 Euro begleicht. Am 14.07. wird eine Schlussrechnung über 41.000 Euro (50.000 Euro abzüglich erhaltener Anzahlung 9.000 Euro) ausgestellt. Die Schlussrechnung wird im August beglichen.

Die Umsatzsteuer für W entsteht mit Ablauf des Voranmeldezeitraums Mai in Höhe von 1.710 Euro (9.000 Euro x 19 Prozent), da insoweit bereits im Voraus gezahlt wird. Dieser Betrag ist in der Voranmeldung Mai als Vorsteuer abzugsfähig. Die restliche Umsatzsteuer in Höhe von 7.790 Euro (41.000 Euro x 19 Prozent) ist in der Voranmeldung Juli zu erklären. In derselben Voranmeldung erfolgt der korrespondierende Vorsteuerabzug.

12.10 Vorsteuerabzug

Der Leistungsempfänger kann die Steuer, die er nach § 13b UStG schuldet, gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG als Vorsteuer abziehen, wenn

Drei Voraussetzungen

- er Unternehmer ist (Ausnahme: Kleinunternehmer),
- die Leistung für sein Unternehmen ausgeführt wird und
- er keine vorsteuerunschädlichen Umsätze ausführt.

Der Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung ist für den Vorsteuerabzug nicht Voraussetzung (A 13b.15. Abs. 2 UStAE).

Soweit die Steuer auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Leistungen entfällt, ist sie abziehbar, wenn die Zahlung geleistet worden ist. Damit ist im Ergebnis die Umsatzsteuer in dem Voranmeldungszeitraum als Vorsteuer abzugsfähig, in dem die Umsatzsteuer entsteht.

*Zu Unrecht ausgewiesene
Umsatzsteuer wird
geschuldet*

12.11 Rechnungserteilung

Der leistende Unternehmer ist auch dann zur Ausstellung von Rechnungen verpflichtet, wenn der Leistungsempfänger Steuerschuldner ist (§ 14a Abs. 5 S. 1 UStG). Die Vorschriften zur Kleinbetragsrechnung sind nicht anwendbar (§ 33 S. 3 UStDV). Ein gesonderter Steuerausweis ist nicht zulässig (§ 14a Abs. 5 S. 3 UStG). Weist der Unternehmer die Steuer gleichwohl aus, schuldet er sie nach § 14c Abs. 1 UStG (A 14c.1. Abs. 1 S. 7 Nr. 2 UStAE).

Beispiel

Ein im Ausland ansässiger Bauunternehmer stellt der deutschen Kfz-Werkstatt W für die Errichtung eines Werkstattgebäudes 100.000 Euro zzgl. 19.000 Euro Umsatzsteuer in Rechnung.

- Da die Vorschriften über den gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung keine Anwendung finden, schuldet der ausländische Unternehmer die ausgewiesene Steuer nach § 14c Abs. 1 UStG.
 - Für W entsteht eine Umsatzsteuer gemäß § 13b UStG in Höhe von 19.000 Euro. Bemessungsgrundlage ist der in der Rechnung ausgewiesene Betrag ohne Umsatzsteuer (A 13b.13. Abs. 1 S. 1 UStAE).
 - Die nach § 13b UStG geschuldete Umsatzsteuer kann W als Vorsteuer abziehen, nicht hingegen die fälschlich in Rechnung gestellte Umsatzsteuer.
-

*Hinweis auf Übergang
der Steuerschuldnerschaft*

PRAXISTIPP – In den Rechnungen ist auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers durch die Formulierung „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ hinzuweisen (§ 14a Abs. 1 und 5 UStG). Fehlt dieser Hinweis in der Rechnung, hat dies aber keine Auswirkung auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft und auf den Vorsteuerabzug.