
Die Tatbestandsmerkmale eines steuerbaren Umsatzes nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG

Jens Wingenfeld, StB



▶ Es gibt 3 Arten von „Umsätzen“ im Umsatzsteuerrecht

Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 UStG

§ 1 Abs. 1 Nr. 1

- Die Lieferungen und sonst. Leistungen
- die ein Unternehmer
- im Inland
- gegen Entgelt
- im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

§ 1 Abs. 1 Nr. 4

Die Einfuhr von Gegenständen im Inland.

§ 1 Abs. 1 Nr. 5

Der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt.



▶ Die Gesetzesnorm

§ 1 Steuerbare Umsätze

(1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit entfällt nicht, wenn der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung ausgeführt wird oder nach gesetzlicher Vorschrift als ausgeführt gilt;
2. (weggefallen)
3. (weggefallen)
4. die Einfuhr von Gegenständen im Inland oder in den österreichischen Gebieten Jungholz und Mittelberg (Einfuhrumsatzsteuer);
5. der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt.





▶ Lieferung versus sonstige Leistung

§ 3 Lieferung, sonstige Leistung

(1) Lieferungen eines Unternehmers sind Leistungen, durch die er oder in seinem Auftrag ein Dritter den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen **Gegenstand** zu verfügen (Verschaffung der Verfügungsmacht).

(9) Sonstige Leistungen sind Leistungen, die keine Lieferungen sind. Sie können auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustands bestehen.

↓
Wieso eigentlich diese penible Unterscheidung???



Die TBM des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG



Der Ort der Leistung (Oberbegriff für Lieferung und sonstige Leistung) muss sich im Inland befinden, nicht etwa der Sitz des leistenden Unternehmers, wie man eventuell grammatikalisch aus § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG schließen könnte:

„...die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.“



▶ Lieferungen und? sonstige Leistungen

Lieferungen § 3 Abs. 1 UStG



- beziehen sich auf Gegenstände (grundsätzlich das, was man anfassen kann)
- Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht

sonstige Leistungen, § 3 Abs. 9 UStG



- beziehen sich grundsätzlich auf **Dienstleistungen**
- können auch Duldungsleistungen sein (Vermietung)
- können auch Unterlassungen darstellen (z. B. entgeltlicher Verzicht eines selbständigen Vertreters gegenüber einem anderen Vertreter, nicht in einem bestimmten Gebiet tätig zu werden).



Wichtig, um die Vorschriften für die Ortsbestimmung auszuwählen!!!



Die TBM des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG

Lieferungen § 3 Abs. 1 UStG: Besonderheiten



- Gas, Elektrizität, Wärme, Kälte: gilt als Lieferung (siehe § 3g UStG)
- Speisen und Getränke einer Gaststätte „to go“
- Überlassung von Standard-Software und Updates auf Datenträgern
- nur Lieferungen können Gegenstand eines Reihengeschäftes sein
- nur Lieferungen können Gegenstand einer innergemeinschaftlichen Lieferung bzw. Ausfuhrlieferung sein

sonstige Leistungen, § 3 Abs. 9 UStG: Besonderheiten

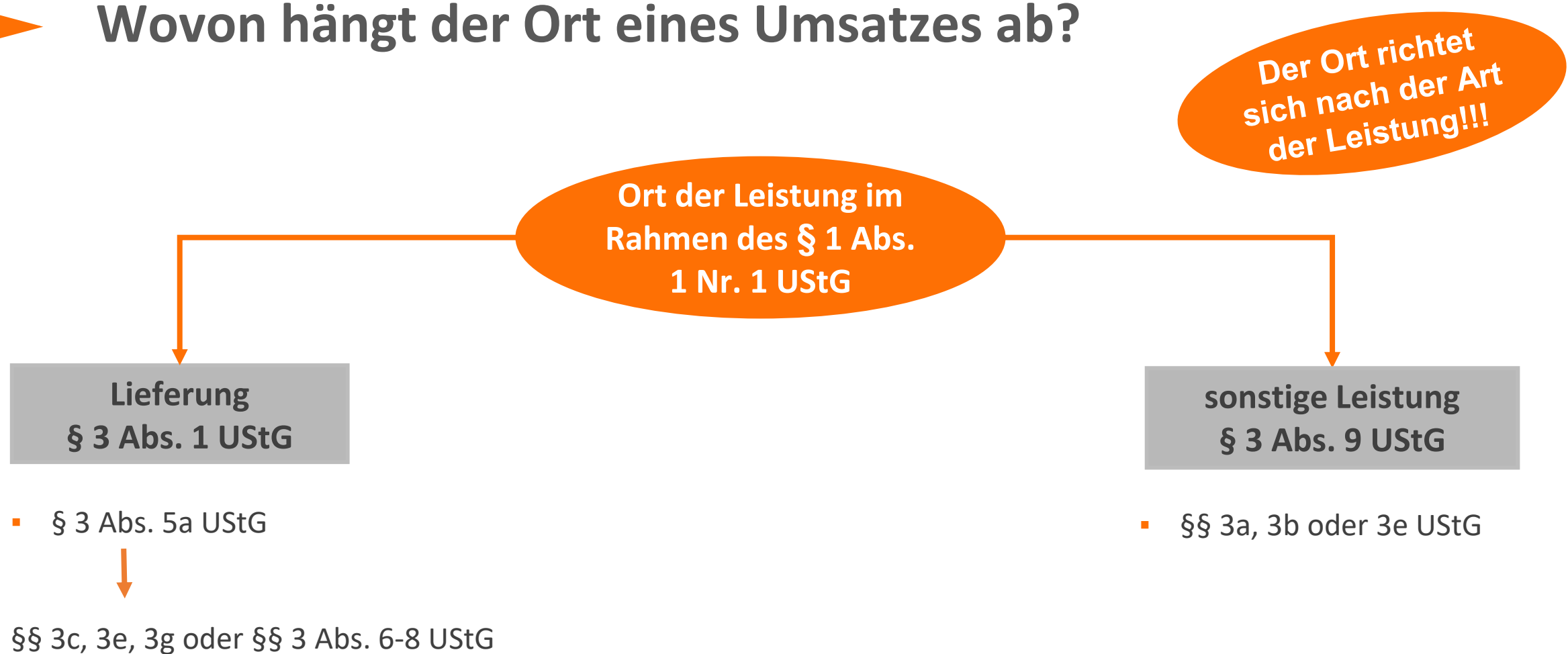


- Speisen und Getränke einer Gaststätte, die vor Ort eingenommen werden (Restaurationsleistungen)
- Überlassung von Standard-Software und Updates über das Internet
- Überlassung von nicht standardisierter Software
- Miete von Software, z. B. Microsoft Office 365
- die entgeltliche Überlassung von Eintrittskarten
- die Übertragung von Aktien

Bei einer einheitlichen Leistung, die sowohl Lieferungselemente als auch Elemente einer sonstigen Leistung enthält, richtet sich die Einstufung als Lieferung oder sonstige Leistung danach, welche Leistungselemente aus der Sicht des Durchschnittsverbrauchers und unter Berücksichtigung des Willens der Vertragsparteien den wirtschaftlichen Gehalt der Leistungen bestimmen => A 3.5 Abs. 1 UStAE



▶ Wovon hängt der Ort eines Umsatzes ab?





▶ grundsätzlicher Ort der bewegten Lieferung

§ 3 Lieferung, sonstige Leistung

(6) Wird der Gegenstand der Lieferung durch den Lieferer, den Abnehmer oder einen vom Lieferer oder vom Abnehmer beauftragten Dritten befördert oder versendet, gilt die Lieferung dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten beginnt. Befördern ist jede Fortbewegung eines Gegenstands. Versenden liegt vor, wenn jemand die Beförderung durch einen selbständigen Beauftragten ausführen oder besorgen lässt. Die Versendung beginnt mit der Übergabe des Gegenstands an den Beauftragten.



▶ grundsätzlicher Ort der bewegten Lieferung

Fall 1:

Unternehmer U aus Ulm verkauft an Privatmann P aus Paderborn eine Maschine.

U übernimmt selbst den Warentransport, d. h. U fährt am 31.12.2020 mit eigenem LKW von seiner Fertigungsstätte in Ulm los und übergibt die Maschine am folgenden Tag dem P in Paderborn.

Frage: Ort (und damit gleichzeitig Zeitpunkt) der Lieferung?



▶ grundsätzlicher Ort der bewegten Lieferung

Fall 2:

Kunde K aus Kaufbeuren ist im Urlaub in Ulm und kauft dort bei Supermarktbetreiber S eine Flasche Bier.

Frage:

Ort der Lieferung?



▶ grundsätzlicher Ort der bewegten Lieferung

Fall 3:

Unternehmer U aus Ulm liefert an Privatmann P aus Paderborn eine Maschine.
Der Warentransport wird durch den selbständigen Frachtführer F aus Frankreich erbracht. F bekommt die Maschine von einem Mitarbeiter des U aus dessen Warenlager in Paris (Frankreich) übergeben.
F befördert die Maschine von Frankreich zu P nach Paderborn.

Frage: Ort (und damit gleichzeitig Zeitpunkt der Lieferung?)



▶ Ort der ruhenden Lieferung

§ 3 Lieferung, sonstige Leistung

(7) Wird der Gegenstand der Lieferung nicht befördert oder versendet, wird die Lieferung dort ausgeführt, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet. In den Fällen des Absatzes 6a gilt Folgendes:

1.

Lieferungen, die der Beförderungs- oder Versandungslieferung vorangehen, gelten dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstands beginnt.

2.

Lieferungen, die der Beförderungs- oder Versandungslieferung folgen, gelten dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstands endet.



▶ Ort der ruhenden Lieferung

- **wichtigster Fall: Grundstückslieferungen!!!**
- Werklieferung
- Besitzkonstitut § 930 BGB
- Übergabe von Traditionspapieren wie Lagerschein, Ladeschein oder Konnossement
- Lieferung inkl. Montage beim Abnehmer



▶ Ort der ruhenden Lieferung

Fall 1:

Grundstücksverkäufer G aus Ghana verkauft ein bebautes Grundstück, welches in Gera (Deutschland) liegt an den Erwerber E aus Eritrea.

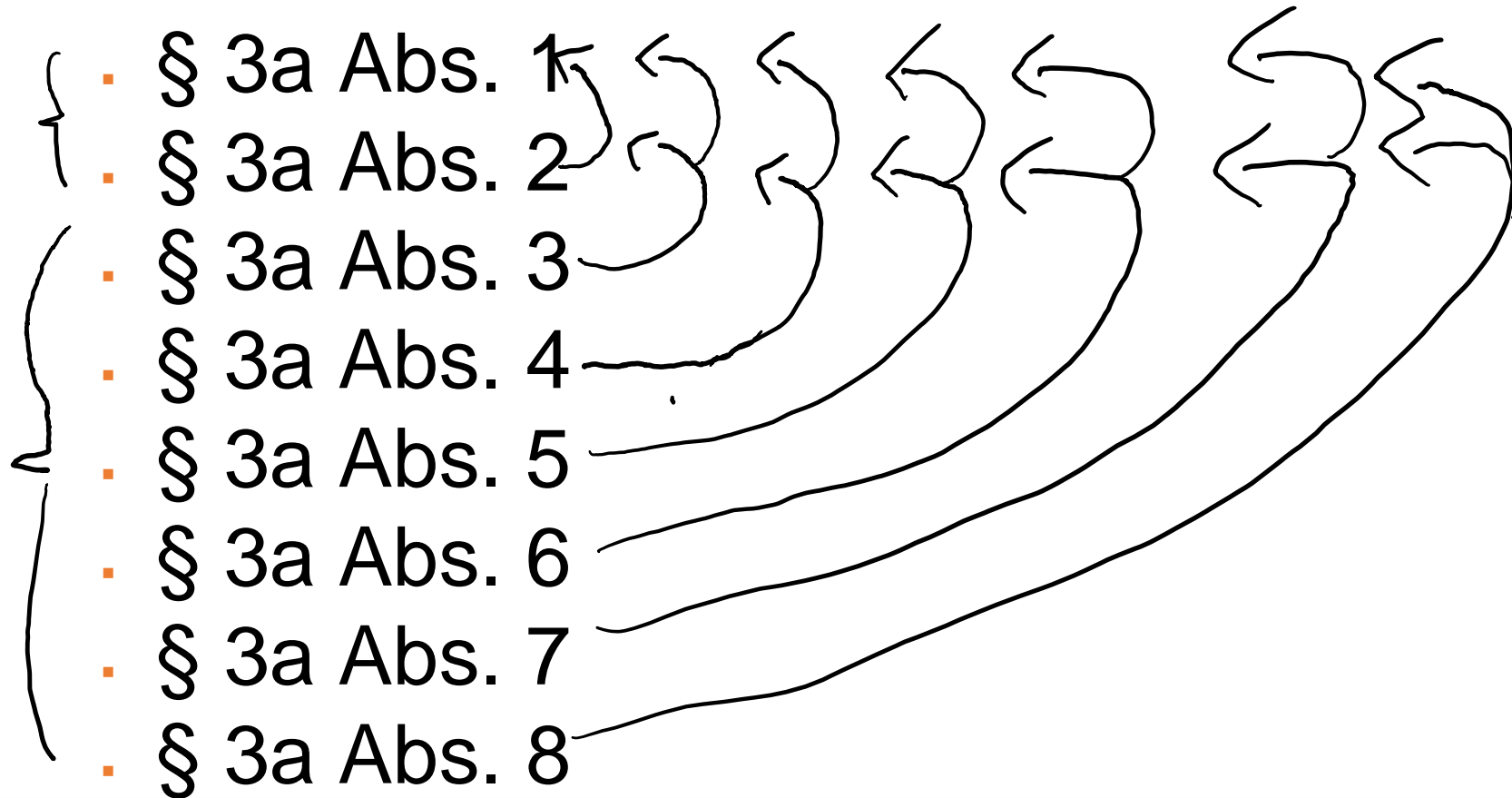
Frage: Ort der Lieferung?



Ort der sonstigen Leistung => lex specialis vor lex generalis

Abs. 2 vor Abs. 1

Abs. 3-8 jeweils
vor Abs. 2 und 1





Hinweis

... Stichpunkte, die sie dazu veranlassen, andere Ortsbestimmungsvorschriften als § 3a Abs. 1 und 2 für die sonstige Leistung zu prüfen (kein Anspruch auf Vollständigkeit) => sowas vielleicht doch auswendig lernen...

- Grundstück
- Vermietung Beförderungsmittel
- künstlerisch, wissenschaftlich unterrichtend
- Restaurationsleistung
- Arbeit an beweglichen körperlichen Gegenständen
- Vermittlung
- steuer- rechts oder wirtschaftsberatend
- Telekommunikation, Internet
- Beförderung von Personen oder Gütern



▶ am meisten vorkommend in Theorie und Praxis, wenngleich nur Auffangtatbestand

§ 3a Ort der sonstigen Leistung

„B2C“



1) Eine sonstige Leistung wird vorbehaltlich der Absätze 2 bis 8 und der §§ 3b und 3e an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung von einer Betriebsstätte ausgeführt, gilt die Betriebsstätte als der Ort der sonstigen Leistung.

„B2B“



(2) Eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird, wird vorbehaltlich der Absätze 3 bis 8 und der §§ 3b und 3e an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, ist stattdessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend. ...



▶ der Unternehmerbegriff (in der Umsatzsteuer!)

§ 2 Unternehmer, Unternehmen

(1) **Unternehmer ist**, wer eine **gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig** ausübt. Das Unternehmen umfasst die **gesamte** gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede **nachhaltige** Tätigkeit zur Erzielung von **Einnahmen**, **auch** wenn die **Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt** oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.



Die TBM des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG

Wer kann Unternehmer sein (Unternehmerfähigkeit)?

=> es kommt nicht auf die Rechtsform an noch auf die Rechtsfähigkeit im zivilrechtlichen Sinne, sondern darauf, wie die jeweilige Tätigkeit ausgeübt wird

=> jedes selbständig tätige Wirtschaftsgebilde, welches nachhaltig Leistungen gegen Entgelt ausführt, beispielsweise

- natürliche Personen
- juristische Personen
- Personengesellschaften
- Ehegatten
- weitere Formen von Personenzusammenschlüssen wie z. B. Arbeitsgemeinschaften
- eventuell Erbengemeinschaften (Vorsicht: Unternehmereigenschaft geht nicht im Erbgang über)

Wer kann **nicht** Unternehmer sein?

- reine Innengesellschaften ohne eigenes Vermögen mangels Auftreten nach außen, also z. B. typische und atypisch stille Gesellschaften



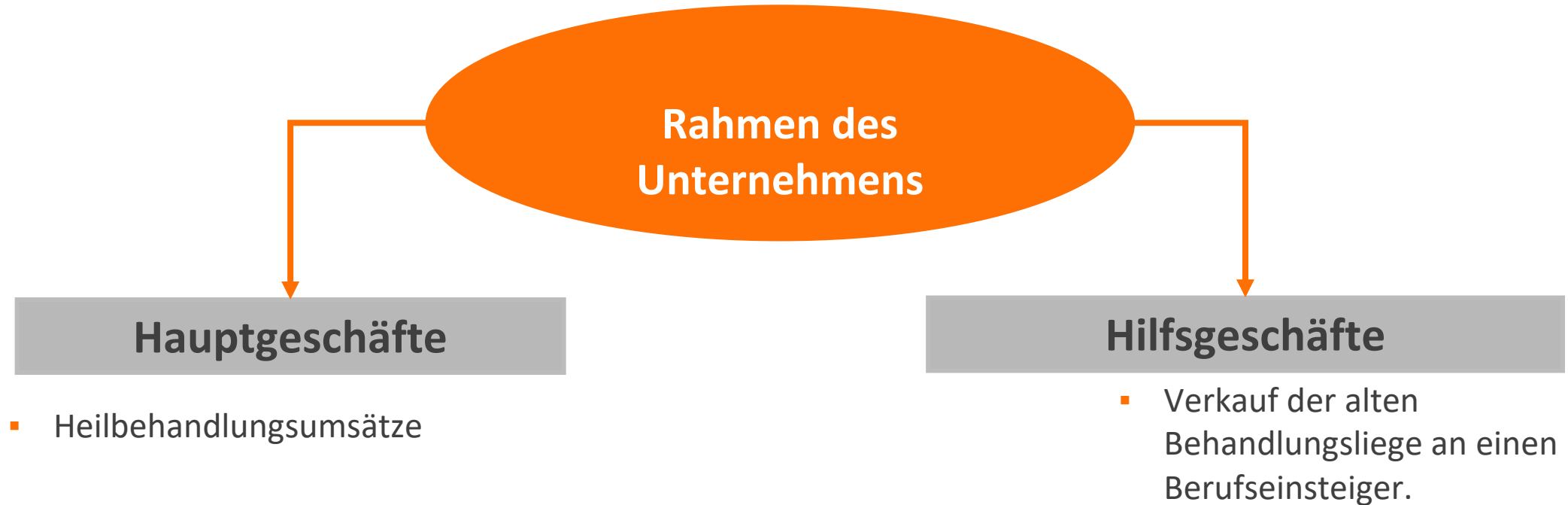
Tätigkeit (aktiv oder passiv)

gewerbliche oder berufliche Tätigkeit

geht über die ertragsteuerliche Definition hinaus, z. B.

- EK als Einzelunternehmer
- die Tätigkeit einer Kapitalgesellschaft
- die Tätigkeit einer Mitunternehmerschaft
- **selbständig ausgeübte Tätigkeit eines Freiberuflers**
- **dauerhafte Vermietungstätigkeit**

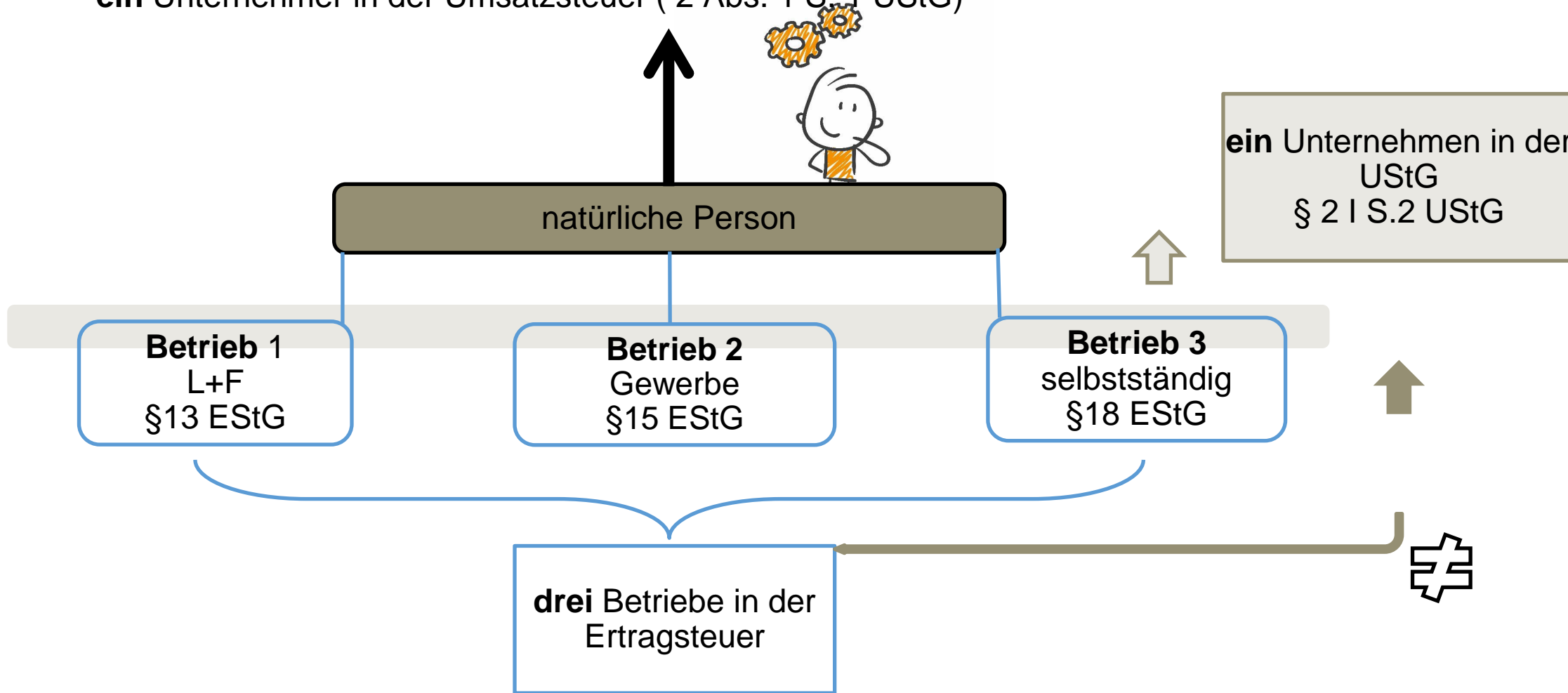
=> jede nachhaltige Tätigkeit zur Einnahmeerzielung





Die TBM des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG

ein Unternehmer in der Umsatzsteuer (2 Abs. 1 S. 1 UStG)





▶ Selbständigkeit

- auf eigene Rechnung und Verantwortung
- eigene Arbeits- und Zeiteinteilung
- keine Weisungsgebundenheit gegenüber anderen Personen, nur Auftragsgebundenheit
- **nicht: Arbeitnehmer!!!**



▶ Wann wird eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt?

§ 2 Unternehmer, Unternehmen

(1...

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1.

...

2.

wenn eine **juristische Person** nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse **finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch** in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (**Organschaft**). Die **Wirkungen** der Organschaft sind auf **Innenleistungen** zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. **Diese Unternehmensteile sind als ein Unternehmen zu behandeln**. Hat der Organträger seine Geschäftsleitung im Ausland, gilt der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als der Unternehmer.



▶ Tatbestandsmerkmale Organschaft

Eingliederung:

1. **finanziell**
2. **wirtschaftlich**
3. **organisatorisch**

zu 1: grundsätzlich Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft $\geq 50\%$

zu 2: Organgesellschaft ist in engem wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Organträger tätig

zu 3: Organträger kann seinen Willen in der Organgesellschaft auch tatsächlich durchsetzen, z. B. durch Personalunion der Geschäftsführer (Geschäftsführer Organträger = Geschäftsführer Organgesellschaft)



▶ Fallbeispiel Organschaft

Fall 1

Die M-AG aus München ist zu 100 % an der T-AG aus Trier beteiligt. Die T-AG übernimmt den Vertrieb für die M-AG. Geschäftsführer sowohl der M-AG als auch der T-AG ist die natürliche Person P.

Was passiert nun, wenn die M-AG Waren an die T-AG verkauft?



Fall 2

A und B sind verheiratet und leben im gesetzlichen Güterstand der Zugewinnngemeinschaft.

A betreibt eine Bäckerei und eine Metzgerei.

Die Ehegatten sind gemeinsam im Grundbuch zu gleichen Teilen Eigentümer einer zu Wohnzwecken vermieteten Immobilie.

Außerdem ist A zu 0,5 % an einer AG im steuerlichen Privatvermögen beteiligt.

Frage: Wie viele Unternehmen im Sinne des § 2 UStG können Sie im SV erkennen?



Fall 3

Die Steuerpflichtige W liebt Pferde über alles. Da Sie gerade im Lotto gewonnen hat, erwirbt sie für 5 Mio. EUR einen idyllisch gelegenen Reiterhof. Von einem Bekannten hat sie gehört, dass man das Ganze auch noch „steuerlich absetzen“ könne, wenn man es im Rahmen einer Einkunftsart ausübt und entsprechende Verlust erwirtschaftet. Insofern meldet W einen landwirtschaftlichen Betrieb an. Da Sie nur ca. 2 mal in der Woche Reitunterricht zu je 30 EUR pro Unterrichtseinheit gibt, entsteht im ersten Jahr ein hoher Verlust.

Frage: Ist W Unternehmerin?



▶ gegen Entgelt



Im Rahmen der Steuerbarkeit ist an dieser Stelle nur zu überprüfen, dass (überhaupt) ein Entgelt vorliegt.

„Entgelt ist alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der leistende Unternehmer vom Leistungsempfänger oder von einem anderen als dem Leistungsempfänger für die Leistung erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen, jedoch abzüglich der für diese Leistung gesetzlich geschuldeten Umsatzsteuer.“ => siehe § 10 Abs. 1 S. 2 UStG



▶ im Rahmen des Unternehmens

Lieferungen § 3 Abs. 1 UStG



- wenn die gelieferten Gegenstände zuvor **seinem umsatzsteuerlichen Unternehmen** zugeordnet worden sind.
- Abgrenzung: keine Steuerbarkeit der Veräußerung von Gegenständen aus dem PV des Unternehmers.

sonstige Leistungen, § 3 Abs. 9 UStG



- für die Klausur unproblematisch
- für die Praxis problematisch (Handwerksmeister renoviert seine Privatwohnung während der normalen Geschäftszeit, statt beim Kunden zu arbeiten...)



Grund- und Hilfgeschäfte fallen in den Rahmen des Unternehmens!



Die TBM des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG



Es muss sich insgesamt um einen Leistungsaustausch handeln

Deshalb liegt kein steuerbarer Umsatz vor, wenn

1. nicht mindestens 2 Beteiligte am Leistungsaustausch teilnehmen
2. es gibt eine Leistung, aber keine Gegenleistung
3. es besteht kein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung

noch Fragen

