



SEMINARE STEUERN + FINANZEN
H.a.a.S. GmbH



Hilfe in Ihrer Praxis

UMSATZSTEUER

Leistung/ Leistungsaustausch



Die Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) der H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag finden Sie unter www.haas-sv.de. Die Seminare inkl. Arbeitsunterlagen werden von qualifizierten Referenten sorgfältig vorbereitet und durchgeführt. Sowohl die Referenten als auch die H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag übernehmen jedoch keine Haftung für die Aktualität, Richtigkeit und Vollständigkeit in Bezug auf die Tagungsunterlagen oder die Durchführung des Seminars.

Sollten die Inhalte dieses Seminars bzw. der Seminarunterlage für steuerliche und/oder rechtliche Planungen, Gestaltungen o.ä. verwendet werden, übernehmen wir keine Haftung für sich daraus eventuell ergebende Schäden gleich welcher Art.

Diese Unterrichts- und sonstigen Materialien unterliegen dem Urheberrecht, sodass jede Art der Weitergabe ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers untersagt ist.

H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag wünscht Ihnen viel Freude und Erfolg bei Bearbeitung und Studium dieses Heftes.

Inhaltsverzeichnis

I.	EINFÜHRUNG	5
II.	STEUERBARKEIT	5
1.	Ausgangssachverhalt (Teil 1).....	6
III.	LEISTUNG.....	8
1.	Ausgangssachverhalt (Teil 2).....	10
2.	Lieferung oder sonstige Leistung.....	12
2.1	Lieferung.....	12
2.2	Lieferung i.S.d. § 3 Abs. 1 UStG.....	12
2.3	Kommissionsgeschäft i.S.d. § 3 Abs. 3 UStG.....	15
2.4	Werklieferung i.S.d. § 3 Abs. 4 UStG.....	17
2.5	Gegenstandsentnahme.....	20
3.	Sonstige Leistungen	25
3.1	Vermittlungsleistungen.....	27
3.2	Dienstleistungskommission, § 3 Abs. 11 UStG.....	28
3.3	Unentgeltliche Wertabgaben durch Nutzungsentnahmen.....	31
3.4	Restaurationsleistungen, Abschn. 3.6 UStAE.....	33
3.5	Einheitlichkeit der Leistung	36
3.6	Hauptleistung/Nebenleistung.....	38
IV.	EXKURS: GESCHÄFTSVERÄUßERUNG IM GANZEN	41
1.	Wesentliche Betriebsgrundlagen	42
2.	Fortführung des Unternehmens	42
3.	Gesondert geführter Betrieb	42
V.	LEISTUNGSAUSTAUSCH.....	44
1.	Allgemeines	44
2.	Tausch und tauschähnlicher Umsatz.....	45
3.	Innenumsätze	47
4.	Schadensersatz.....	48
5.	Mitgliederbeiträge	49
6.	Leistungsaustausch bei Gesellschaftsverhältnissen	51
6.1	Leistungen des Gesellschafters	51
6.2	Leistungen der Gesellschaft.....	52
7.	Zuschüsse.....	53
VI.	INDEX.....	56

Vorwort

Dieses Heft stellt die Grundlagen für die Beurteilung der **Leistung** und des **Leistungsaustauschs** dar und beschäftigt sich ausschließlich mit diesen Begriffen im Rahmen der Steuerbarkeit von Umsätzen i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG.

Die folgenden Symbole helfen bei der Orientierung im Text:



Checkliste



Bilanzberichtigung



Beispiel



Fragen



Praxishinweis



Definition



Gut zu wissen



Sachverhalt



Zwischenergebnis



Gesetzestext / Verfügung



Änderung Rechtsprechung



Weiterführende Literatur



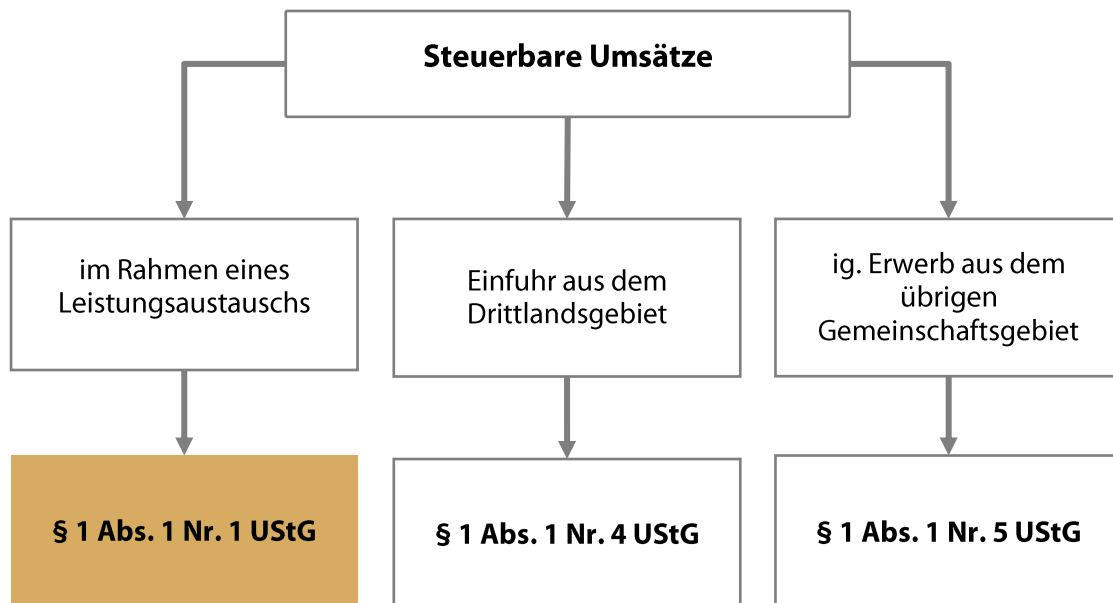
Rechtsbehelfsbelehrung

I. EINFÜHRUNG

Die Begriffe Leistung und Leistungsaustausch sind zwei elementare Begriffe des Umsatzsteuerrechts, ohne die es grundsätzlich zu keinem steuerbaren Umsatz i.S.d. UStG kommen kann. Die Leistung steht am Anfang einer jeden umsatzsteuerrechtlichen Prüfung. Ohne eine Leistung kann auch kein Umsatz im umsatzsteuerlichen Sinn vorliegen. Dieses Heft stellt die Grundlagen der Leistung/des Leistungsaustauschs praxisgerecht dar und gibt anhand eines gebräuchlichen Praxisfalls vielfältige Hinweise, wie die Prüfung, ob eine Leistung bzw. ein Leistungsaustausch vorliegt, in der beratenden Praxis effektiv vorgenommen werden kann.

II. STEUERBARKEIT

Der Umsatzsteuer unterliegen bestimmte im UStG aufgeführte wirtschaftliche Vorgänge, die als steuerbare Umsätze i.S.d. § 1 Abs. 1 UStG aufgeführt sind.



Dieses Heft stellt die Grundlagen für die Beurteilung der **Leistung** und des **Leistungsaustauschs** dar und beschäftigt sich ausschließlich mit diesen Begriffen im Rahmen der Steuerbarkeit von Umsätzen i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG.

Gesetzestext



§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG

„Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

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

Beispiel

46



Das Gartenbauunternehmen Müller kauft bei dem Internetgroßhandel Pflanznet eine größere Menge an Setzlingen für Buchen und Kirschlorbeerhecken für 2.500 EUR. Im Nachhinein stellt sich heraus, dass die Setzlinge bei einem anderen Unternehmer entwendet wurden und unrechtmäßig von der Firma Pflanznet weiterveräußert wurden.

Auch wenn es sich hierbei um Diebesgut handelt, verschafft die Firma Pflanznet dem Gartenbauunternehmen Müller Verfügungsmacht an den Setzlingen, sodass - unabhängig von der zivilrechtlichen Betrachtungsweise - eine Lieferung i.S.d. § 3 Abs. 1 UStG vorliegt.



Zwischenergebnis

47

Die Rechnung der Firma Gartenbauunternehmen Müller vom 25.02.2015 enthält mehrere Leistungsbestandteile. Bei der isolierten Betrachtung einzelner Leistungsbestandteile kann eine Lieferung von Gegenständen i.S.d. § 3 Abs. 1 UStG vorliegen, z.B. bei Lieferung der Buchenhecke, weil Rudi Ratlos insoweit Verfügungsmacht an einem Gegenstand verschafft worden ist. Insgesamt werden aber verschiedene Leistungen erbracht. Eine abschließende Beurteilung des „Leistungs pakets“ ist an dieser Stelle noch nicht möglich.

2.3 Kommissionsgeschäft i.S.d. § 3 Abs. 3 UStG

Neben den o.a. Lieferungen i.S.d. § 3 Abs. 1 UStG (Grundfall) gibt es weitere Formen von Lieferungen, die in folgend dargestellt werden:

48

Gesetzestext

49



§ 3 Abs. 3 UStG

„Beim Kommissionsgeschäft (§ 383 HGB) liegt zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär eine Lieferung vor. Bei der Verkaufskommission gilt der Kommissionär, bei der Einkaufskommission der Kommittent als Abnehmer.“

Kommissionär ist, wer es gewerbsmäßig übernimmt, Waren oder Wertpapiere für Rechnung eines anderen **im eigenen Namen** zu kaufen oder zu verkaufen. Das Kommissionsgeschäft hat seine zivilrechtliche Grundlage in § 383 HGB. Bei einem Kommissionsgeschäft verpflichtet sich ein Unternehmer (Kommissionär) gegenüber seinem Auftraggeber (Kommittent) für diesen Geschäfte mit einem Dritten auszuführen. Der Kommissionär handelt somit im eigenen Namen aber für fremde Rechnung. Hierbei wird zwischen der Verkaufs- und der Einkaufskommission unterschieden:

50

VERKAUFSKOMMISSION

51



Bei der **Verkaufskommission** verkauft der Kommissionär im eigenen Namen Waren des Kommittenten für dessen Rechnung. Der Kommittent übergibt dem Kommissionär die Ware zum Weiterverkauf an einen Dritten. Der Kommissionär erhält aber nicht die freie Verfügungsmacht über die Ware, sondern nur die Befugnis, den Gegenstand weiter zu veräußern. Somit handelt der Kommissionär im eigenen Namen, aber für fremde Rechnung. Die Warenveräußerung des Kommissionärs an den Abnehmer ist unstreitig eine Warenlieferung gem. § 3 Abs. 1 UStG¹. Die Übergabe der Ware durch den Kommittenten an den Kommissionär ist keine Lieferung i.S.d. § 3 Abs. 1 UStG, weil keine Verfügungsmacht verschafft wird. Nach § 3 Abs. 3 UStG gilt (Fiktion!) diese Warenübergabe im Zeitpunkt des Weiterverkaufs an den Abnehmer als Lieferung.

52

EINKAUFSKOMMISSION

53



54

Bei der **Einkaufskommission** gilt das Gleiche umgekehrt. Bei der Einkaufskommission kauft der Kommissionär Waren **in eigenem Namen, aber für Rechnung des Kommittenten** ein. Die Warenlieferung des Unternehmers an den Kommissionär ist eine Lieferung i.S.d. § 3 Abs. 1 UStG, weil die Verfügungsmacht an dem Gegenstand verschafft wird. Die Weitergabe an den Kommittenten ist jedoch keine Lieferung i.S.d. § 3 Abs. 1 UStG, weil der Kommittent bei der Lieferung an den Kommissionär die Verfügungsmacht erhalten hat. Diese Weitergabe der Ware gilt gem. § 3 Abs. 3 UStG (Fiktion!) als Lieferung.

Das Kommissionsgeschäft ist von der Tätigkeit eines Vermittlers und eines Eigenhändlers wie folgt zu unterscheiden:

55

Checkliste



- Handelt der Unternehmer im eigenen Namen und für eigene Rechnung?
 → Eigenhändler
- Handelt der Unternehmer in fremden Namen und für fremde Rechnung?
 → Vermittler
- Handelt der Unternehmer im eigenen Namen und für fremde Rechnung?
 → **Kommissionär**

¹ vgl. Abschn. 3.1 Abs. 3 UStAE

Checkliste



Folgende Voraussetzungen müssen für eine Entnahme i.S.d. § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG erfüllt sein:

- Entnahme eines Gegenstandes,
- durch einen Unternehmer,
- aus seinem Unternehmen,
- im Inland,
- für Zwecke außerhalb seines Unternehmens und
- der Gegenstand oder seine Bestandteile müssen zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Zuwendung i.S.d. § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 UStG

Nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 UStG gelten unentgeltliche **Sachzuwendungen an das Personal** für dessen privaten Bedarf als entgeltliche Lieferung¹. Sie werden ebenfalls nur dann besteuert, wenn der zugewendete Gegenstand oder seine Bestandteile **zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt** haben. Kein Anwendungsfall des § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 UStG liegt vor, wenn für die Zuwendung von Gegenständen an das Personal ein Entgelt entrichtet werden muss (z.B. Warenverkäufe unter Gewährung eines Personalrabatts). Zum Personal gehören im Wesentlichen die Arbeitnehmer des Unternehmers. Aber auch ausgeschiedene Arbeitnehmer aufgrund eines früheren Arbeitsverhältnisses, Auszubildende und Praktikanten gehören zum Personal².

Keine steuerbare unentgeltliche Zuwendung i.S.d. § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 UStG liegt bei der Zuwendung von sog. **Aufmerksamkeiten** vor. Aufmerksamkeiten sind Zuwendungen des Arbeitgebers, die nach ihrer Art und ihrem Wert Geschenken entsprechen, die üblich sind und zu keiner wesentlichen Bereicherung des Arbeitnehmers führen. Hierzu zählen Aufmerksamkeiten bis zu einem Wert von 60 EUR, die nicht aus betrieblichen Gründen erfolgt sind (z.B. Blumen oder andere Geschenke zum Geburtstag oder zur Hochzeit)³.

Beispiel



Der Gartenbauunternehmer Müller schenkt seinem Angestellten Bernd Schmidt anlässlich seines 10-jährigen Arbeitsjubiläums eine besondere Orchidee im Wert von 200 EUR. Beim Kauf der Orchidee hatte der Gartenbauunternehmer den vollen Vorsteuerabzug geltend gemacht.



Die Voraussetzungen für eine Entnahme i.S.d. § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 UStG sind erfüllt, sodass die Entnahme der Umsatzbesteuerung unterliegt.

¹ vgl. Abschn. 3.3 Abs. 9 UStAE

² vgl. Abschn. 1.8 Abs. 2 Satz 5 UStAE

³ vgl. Abschn. 1.8 Abs. 3 UStAE und BMF-Schreiben vom 14.10.2015, BStBl 2015 I S. 832

Checkliste



Folgende Voraussetzungen müssen für eine Entnahme i.S.d. § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 UStG erfüllt sein:

- Unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstandes,
- durch einen Unternehmer,
- aus seinem Unternehmen,
- im Inland,
- an sein Personal für dessen privaten Bedarf (mit Ausnahme von Aufmerksamkeiten) und
- der Gegenstand oder seine Bestandteile müssen zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Zuwendung i.S.d. § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG

Neben den in § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 und 2 aufgeführten Entnahmen von Gegenständen oder Sachzuwendungen an das Personal werden auch alle anderen **unentgeltlichen Zuwendungen** von Gegenständen einer Lieferung gleichgestellt, wenn sie **aus betrieblichen bzw. unternehmerischen Gründen** bzw. Erwägungen erfolgen (z.B. zu Werbezwecken oder zur Verkaufsförderung). Hierzu gehören insbesondere auch Sachspenden an Vereine oder Schulen¹. Der Begriff „unentgeltliche Zuwendung“ setzt nicht nur die Unentgeltlichkeit einer Lieferung voraus, sondern darüber hinaus auch, dass der Unternehmer dem Empfänger einen Vermögensvorteil verschafft. Die Zuwendung wird nur dann besteuert, wenn der zugewendete Gegenstand oder seine Bestandteile **zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt** haben.

81

Ausgenommen hiervon sind Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens. Geschenke von geringem Wert liegen vor, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der dem Empfänger im Kalenderjahr zugewendeten Gegenstände den Betrag von 35 EUR (Nettobetrag) nicht übersteigen². Dies kann bei geringwertigen Werbeträgern (z.B. Kugelschreiber, Bleistifte, Kalender) unterstellt werden. Bei dem Betrag von 35 EUR handelt es sich um eine Freigrenze, die sich auf das Kalenderjahr bezieht.

82

Warenmuster werden regelmäßig unentgeltlich an potentielle Käufer abgegeben, um diese von der Qualität und der Beschaffenheit des Gegenstandes zu überzeugen und somit den Verkauf des Gegenstandes zu fördern. Derartige Zuwendungen fallen unabhängig von ihrem Wert nicht in den Anwendungsbereich des § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG³.

¹ vgl. Abschn. 3.3 Abs. 10 Satz 9 UStAE
² vgl. Abschn. 3.3 Abs. 10 UStAE
³ vgl. Abschn. 3.3 Abs. 13 UStAE

3. Innenumsätze

Umsätze, die von einem inländischen Unternehmensteil an einen anderen inländischen Unternehmensteil erbracht werden, sind nicht steuerbar. Es handelt sich hierbei um **nichtsteuerbare Innenumsätze**. 185

Beispiel 186



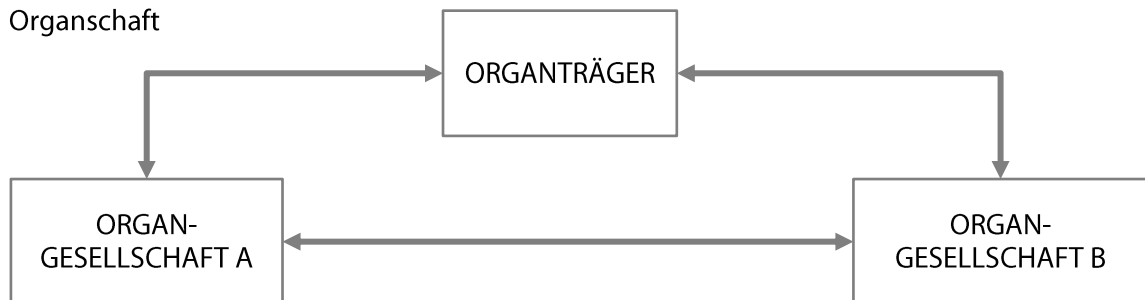
Das Gartenbauunternehmen Müller unterhält neben dem Hauptsitz eine Zweigstelle in München. Aufgrund der großen Entfernung und dem unterschiedlichen Kundenkreis hat die Zweigstelle eine eigene Buchführung. Das Gartenbauunternehmen Müller erhält in Oldenburg den Auftrag zur Lieferung von 400 Blaufichten. Da das Gartenbauunternehmen Müller lediglich 150 Blaufichten im Bestand hat, bestellt sie bei der Zweigstelle in München die fehlenden 250 Blaufichten. Die Zweigstelle stellt dem Hauptsitz hierüber eine Rechnung aus.

In diesem Fall handelt es sich um einen nicht steuerbaren Innenumsatz, der grundsätzlich keine Umsatzsteuer auslöst.

Das Gleiche gilt auch bei Leistungen zwischen den Organgesellschaften und dem Organträger oder bei Leistungen zwischen den Organgesellschaften.¹ 187

Wird in den Organschaftsfällen über einen nichtsteuerbaren Umsatz fälschlicherweise mit Ausweis der Umsatzsteuer abgerechnet, schuldet der Rechnungsaussteller dennoch nicht nach § 14c UStG die Umsatzsteuer.² 188

Nichtsteuerbare Umsätze innerhalb einer Organschaft 189



¹ vgl. Abschn. 2.8 UStAE
² vgl. Abschn. 14c.2 Abs. 2a UStAE

VI. INDEX

A

Aufmerksamkeit.....	22
Aufteilungsgebot.....	39

B

Baraufgabe.....	46
Beförderungsleistung.....	25
Beistellungen.....	18, 46
Branchenlösung.....	30

D

Dienstleistung.....	25, 33
Dienstleistungselemente.....	34
Dienstleistungskommission.....	28, 29
Dienstvertrag.....	9
Doppelkauf.....	46
Dulden.....	25

E

Echte Zuschüsse.....	53
Echter Schadensersatz.....	48
Eigenhandel.....	27, 28
Eigenhändler.....	27
Eigentum.....	13
Eigentumsübergang.....	13
Eigentumsvorbehalt.....	13
Einheitlichkeit der Leistung.....	34, 36
Einkaufskommission.....	16
Elektronische Dienstleistung.....	29
Entnahme.....	21
Erfüllungsgeschäft.....	9

F

Fiktion.....	12, 16
Finanzierungsleasing.....	13

G

Gegenleistung.....	44, 45, 48, 49, 51, 53
Gegenstand.....	14, 18
Gegenstandsentnahme.....	20
Geschäftsveräußerung im Ganzen.....	41

H

Hauptleistung.....	36, 38
Hauptstoff.....	17

I

Immaterielle Wirtschaftsgüter.....	14
Innenumsatz.....	9, 21, 44, 47

K

Kaufvertrag.....	9
Kommissionär.....	15
Kommissionsgeschäft.....	15
Kommittent.....	15

L

Leasingverfahren.....	13
Leistung.....	8, 40
Leistungsaustausch.....	44, 45, 49
Leistungseinkauf.....	28
Leistungsverkauf.....	28
Leistungswille.....	9
Lieferung.....	8, 12, 16

M

Mietvertrag.....	9
Mitgliederbeiträge.....	49

N

Nebenleistung.....	36, 38
Nutzungsentnahme.....	31

O

Operatives Leasing.....	14
Organschaft.....	37

R

Restaurationsleistung.....	25, 33
Rückgabe.....	46

S

Sachgesamtheit.....	14, 38
Sachzuwendung.....	22, 23
Schadensersatz.....	48
Sonstige Leistung.....	8, 25, 31
Sonstige Wirtschaftsgüter.....	14
Steuerbarkeit.....	5
Steuerbefreiung.....	12
Steuersatz.....	34

T

Tausch.....	45
tauschähnlicher Umsatz.....	46

U

Umtausch.....	46
Unechte Zuschüsse.....	53
Unechter Schadensersatz.....	48
Uneinbringlichkeit.....	44
Unentgeltliche Wertabgabe.....	12, 21, 31, 42
unentgeltliche Zuwendung.....	22
unverbindliche Zolltarifauskünfte.....	38

V

Verfügungsmacht.....	13
Verkaufskommission.....	16
Vermittler	16
Vermittlungsleistung.....	25, 27, 28
Verpflichtungsgeschäft	9
Verschaffung der Verfügungsmacht.....	12, 13
Vertragsstrafe	49
Vertragstrafe	48
Verzugszinsen	49
Vorsteuerabzug	22, 23, 31
Vorsteuerberichtigung	43

W

Warenmuster	23
Warenzusammenstellung.....	38
Werkleistung.....	17, 18, 25
Werklieferung.....	17
Werkvertrag.....	9
Wesentliche Betriebsgrundlagen	42

Z

Zuordnung.....	21
Zusammenstellung von Waren	38
Zuschüsse.....	53
Zuwendung.....	9, 22, 23
Zuwendung des Arbeitgebers.....	22



SEMINARE STEUERN + FINANZEN
H.a.a.S. GmbH

Seminarorte

H.a.a.S. GmbH
Seminare und Vortrag
An der Weide 32
30173 Hannover

Tel. 0511.763892.0
Fax 0511.763892.33
info@haas-sv.de
www.haas-sv.de

PLZ 0
Cottbus
Dessau*
Dresden
Gera*
Leipzig

PLZ 1
Berlin
Neubrandenburg*
Potsdam
Rostock
Schwerin

PLZ 2
Bad Zwischenahn
Bremen
Bremerhaven
Celle
Emden
Flensburg
Hamburg
Husum*
Kiel
Leer
Lübeck
Lüneburg
Neumünster
Oldenburg
Papenburg*
Soltau*
Stade*
Verden*
Walsrode
Wilhelmshaven

PLZ 3
Bad Hersfeld*
Bad Oeynhausen*
Bielefeld
Braunschweig
Fulda
Göttingen
Goslar
Hameln
Hannover
Hildesheim
Höxter
Kassel
Magdeburg
Minden
Nienburg
Paderborn
Salzgitter
Springe
Stendal
Wetzlar
Wolfsburg

PLZ 4
Cloppenburg
Dinklage
Lingen
Meppen
Münster
Osnabrück
Vechta*

PLZ 5
Bonn*
Koblenz*
Mainz*

PLZ 6
Bad Nauheim*
Darmstadt
Frankfurt
Hanau
Heidelberg
Offenbach*

PLZ 9
Erfurt
Würzburg

*** Neue Seminarorte ab 2017**

Weitere Informationen zu den Seminarorten auf www.haas-sv.de

