

Verbrauch- und Verkehrssteuerrecht
(insbesondere Umsatzsteuerrecht)
SS 2011

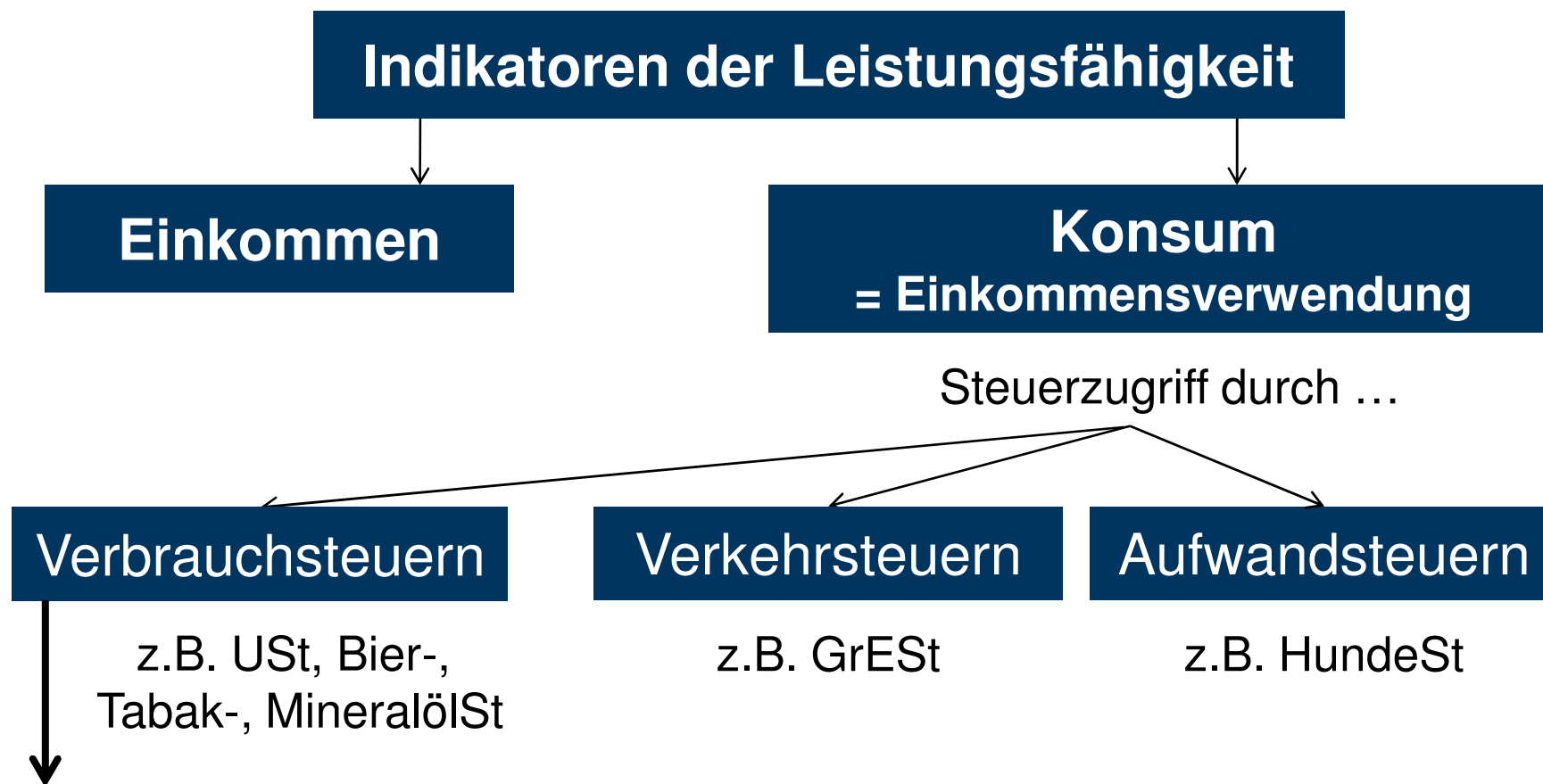
Dr. Marcel Krumm

Literatur

Reiß, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 20. Aufl. 2010,
§§ 14, 15

Jakob, Umsatzsteuer, 4. Aufl. 2010

Charakter und Eigenschaften der Verbrauchsteuern



- Belastet den Güterverbrauch als Indikator steuerlicher Leistungsfähigkeit
- Indirekte Steuer, d.h. Überwälzung auf den Endverbraucher

Gesetzgebungskompetenz: Bund, Art. 105 II GG

Verwaltungskompetenz: Länder, Art. 108 II GG; Ausnahme: Einfuhr- USt

Ertragskompetenz:

Umsatzsteuer

(allg. Verbrauchsteuer)

- **Gemeinschaftsteuer**, Art. 106 III GG

Örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern: kommunale Ertragsebene, Art. 106 VI GG, z.B. Hundesteuer, Vergnügungsteuer, Zweitwohnungsteuer.

Besondere Verbrauchsteuern

- auf **Bundesebene**, Art. 106 I Nr. 2 GG:
 - **Mineralölsteuer, Stromsteuer, Tabak-, Branntwein-, Schaumwein- und Kaffeesteuer sowie Kernbrennstoffsteuer**
- auf **Landesebene**, Art. 106 II Nr. 4 GG: **Biersteuer.**

Verbrauchssteuermerkmale am Beispiel der Umsatzsteuer

- Allgemeine Verbrauchsteuer

Gesetz zielt auf die Belastung des Endverbrauchers

Anknüpfung an Verkehrsgeschäft nur rechtstechnisch bedingt

- Indirekte Steuer

Überwälzung auf den Leistungsempfänger

- Allphasen-Steuer

besteuert wird jede Leistungsstufe

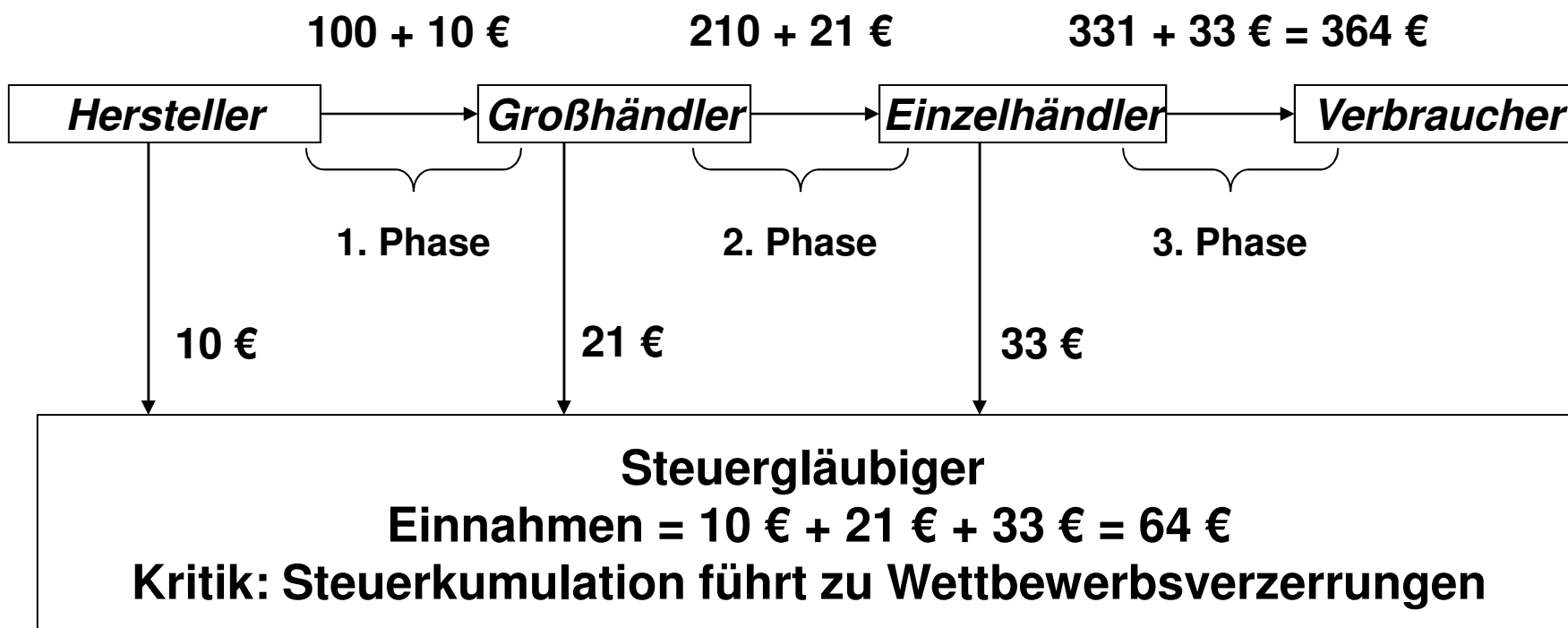
seit 1.1.1968 „Allphasen-Netto-Umsatzsteuer m. Vorsteuerabzug“

(= Mehrwertsteuer)

Umsatzsteuer

Allphasen-Brutto-Umsatzsteuer (bis 31.12.1967)

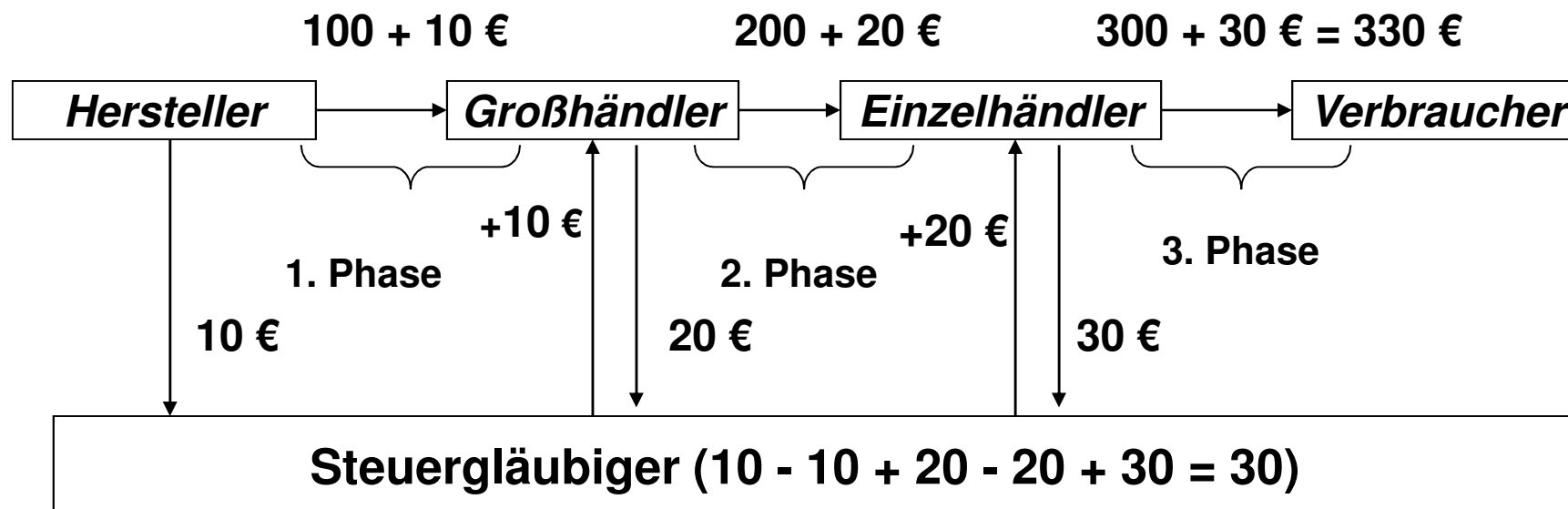
Beispiel: 10 % USt



Umsatzsteuer

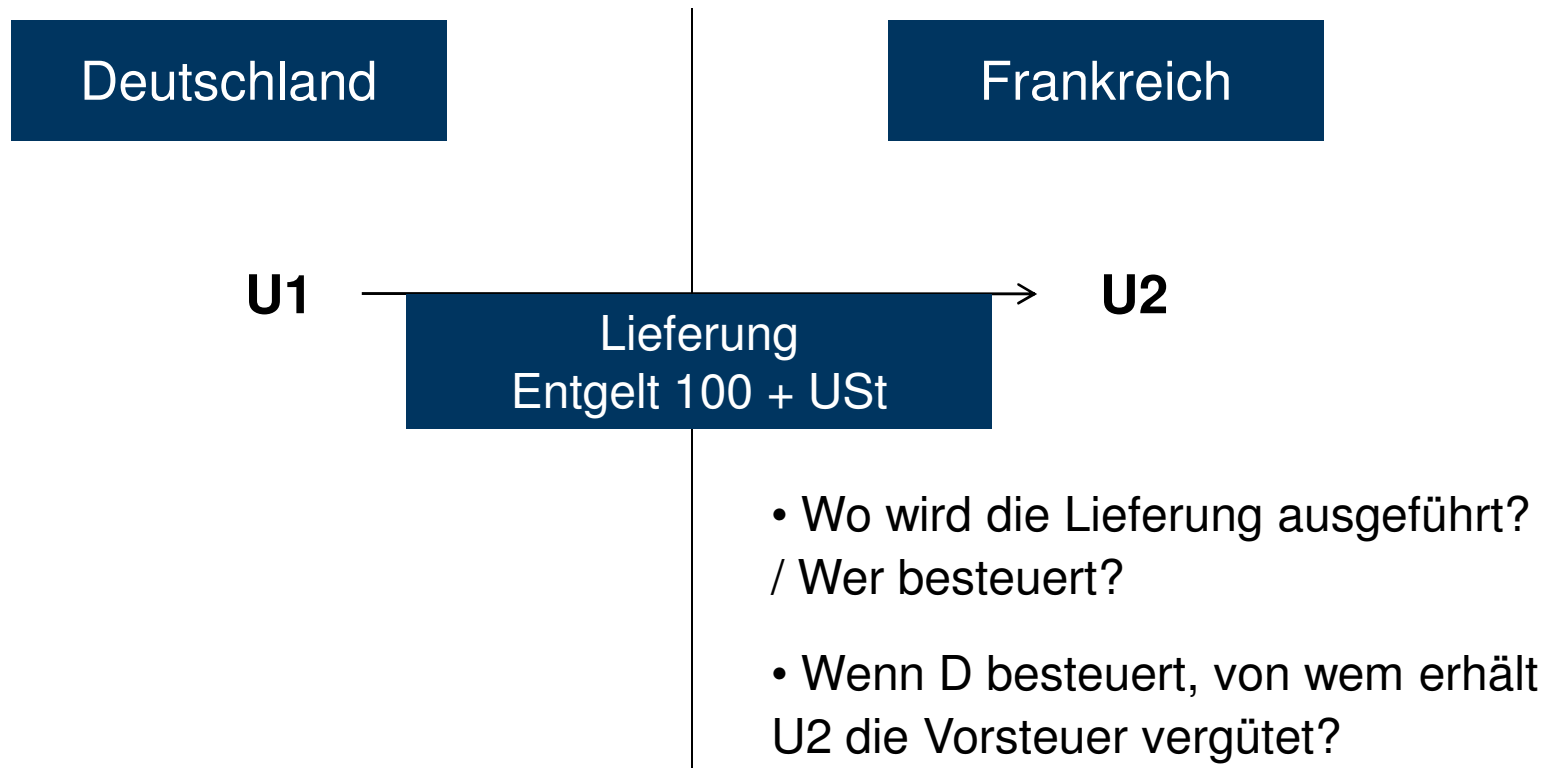
Allphasen-Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug

Beispiel: 10 % USt



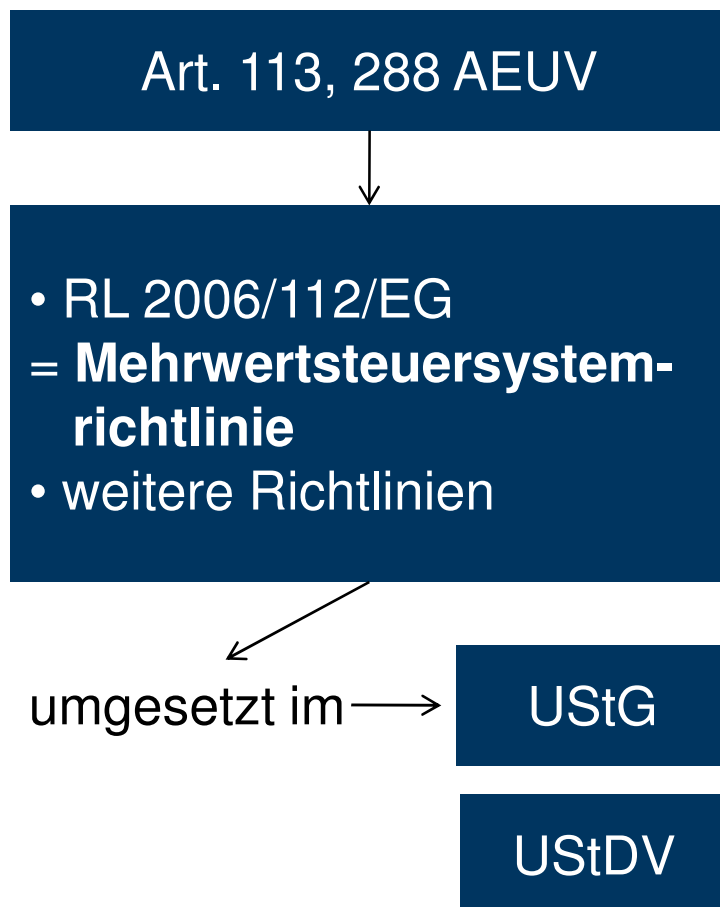
- Belastung des **nichtunternehmerischen** (privaten) Endverbrauchs
- Wettbewerbsneutralität innerhalb der Unternehmerketten

Einfluss des Gemeinschaftsrechts auf die Umsatzsteuer



⌘ Ein funktionierender Binnenmarkt setzt in besonderem Maße eine Harmonisierung der Umsatzsteuer voraus, vgl. Art. 113 AEUV

Einfluss des Gemeinschaftsrechts auf die Umsatzsteuer



- Funktionsfähigkeit des Binnenmarktes und Harmonisierung der Umsatz- und besonderen Verbrauchsteuern (vgl. Art. 113 AEUV)
- Zwingende Umsetzung; aber gelegentlich Wahlrechte und Ausnahmeermächtigungen
- Richtlinienkonforme Auslegung und wenn nicht möglich: Anwendungsvorrang des EU-Rechts, d.h. unmittelbare Geltung der MwStSysRL zugunsten des Stpfl (= subjektives [Wahl-]recht)
- Sowohl die MwStSysRL als auch die nationalen Umsetzungsakte sind an den Unionsgrundrechten zu messen (Art. 6 EUV iVm Art. 51 EU-GRCh)
- Vorlageverfahren an den EuGH (Art. 267 AEUV) bzw. zulässig einer „acte claire“ Durchentscheidung
- Art 401 MwStSysRL: Verbot anderer Abgaben mit Mehrwertsteuercharakter

Überblick über den Umsatzsteuertatbestand

- **Steuerbarer Umsatz** (§§ 1 ff. UStG)
 - z.B. **§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG**
 - Lieferungen und sonstige Leistungen
 - **die ein Unternehmer**
 - im Inland
 - gegen Entgelt
 - im Rahmen seines Unternehmens ausführt
- **Keine Steuerbefreiung** (vgl. § 4 UStG)
- **Bemessungsgrundlage** (vgl. § 10 UStG)
- **Steuersatz** (vgl. § 12 UStG)
- **Steuerschuldnerschaft** (vgl. §§ 13a f. UStG)
- **Entstehung der Steuer** (§ 13 UStG = Periodenbesteuerung)

Umsatzsteuerrechtlicher Unternehmer

- **Unternehmerfähigkeit**
- **„unternehmerische Tätigkeit“**

§ 2 I 1 UStG: „**Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt**“

selbständige Tätigkeit, vgl. § 2 II Nr. 1 = keine Eingliederung in ein anderes Unternehmen und keine Weisungsabhängigkeit

nachhaltige Tätigkeit = gleichartige Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit bzw. Dauersachverhalte; Wiederholungs- bzw. Fortsetzungsabsicht ausreichend;

Art. 9 MwStSysRL: **Erbringung selbständiger wirtschaftlicher Tätigkeiten als Erzeuger, Händler, Dienstleistender und Vermögensnutzer**“

Merke: Keine Deckung mit dem Ertragsteuerrecht \perp Auch vermögensverwaltende Tätigkeiten können unternehmerisch ausgeübt werden (Vermieter sind Unternehmer)

Merke: Keine Unternehmereigenschaft kraft Rechtsform!

Fälle zum Unternehmerbegriff (I)

M ist der einzige Gesellschafter und zudem alleinvertretungsberechtigte Geschäftsführer der M-GmbH. M erhielt vereinbarungsgemäß für seine Geschäftsführertätigkeit, die er hinsichtlich des zeitlichen Rahmens, in dem er der GmbH zur Verfügung stand, sowie in Bezug auf Ort und Umfang seiner Tätigkeit nach eigenem Ermessen und ohne Bindung an Vorschriften der Gesellschaft bestimmen konnte, ein monatliches Pauschalhonorar zuzüglich Mehrwertsteuer. Erfolgt der Ausweis der Umsatzsteuer in der Rechnung zu Recht?

BFH-Urt. vom 10.03.2005, BStBl. II 2005, 730; Anm. Widmann, DB 2005, 2373; Titgemeyer, BB 2007, 189; Wäger, UR 2008, 69

Abwandlung 1:

Die M-GmbH führt ausschließlich steuerfrei Umsätze aus. Ändert sich hierdurch etwas an der Beurteilung?

Siehe dazu *Stadie*, UStG, § 2 Rn. 55

Abwandlung 2:

Macht es einen Unterschied, ob M als Gesellschafter für eine Personengesellschaft tätig ist?

Fälle zum Unternehmerbegriff (II)

A ist Münz- und Briefmarkensammler, der seine Sammlung durch An- und Verkäufe „umschichtet“ bzw. im Zuge der Aufgabe der Münzsammlung sogar alle Stücke einzeln veräußert.

BFH BStBl. II 1987, 744 u. 752:

B eröffnete in 2001 ein Nutzerkonto auf der Internetplattform eBay. In der Folgezeit veräußerte er eine Vielzahl von Stofftieren, die sie in den Vorjahren als „Sammlung“ zusammen getragen hatte und erzielte dabei folgende Verkaufszahlen und Erlöse: 2002 = 356 und 24 T€; 2003 = 328 und 27 T€; 2004 = 226 und 20 T€ sowie 2005 = 287 und 34 T€.

FG Baden-Württemberg, EFG 2011, 583 (Rev. V R 2/11).

Fälle zum Unternehmerbegriff (III)

Die A-AG ist 100-%tige Gesellschafterin verschiedener operativ tätiger Kapitalgesellschaften. Sie beschränkt sich gegenüber ihren Beteiligungsgesellschaften auf die Wahrnehmung ihrer Gesellschafterrechte. Anlässlich des Erwerbs einer weiteren Tochterkapitalgesellschaft nimmt sie Beratungsleistungen einer Anwaltskanzlei in Anspruch. Der Rechtsanwalt stellt ihr 20.000 € zuzüglich Umsatzsteuer in Rechnung.

Kann die A-AG aus der Anwaltsrechnung den Vorsteuerabzug geltend machen?

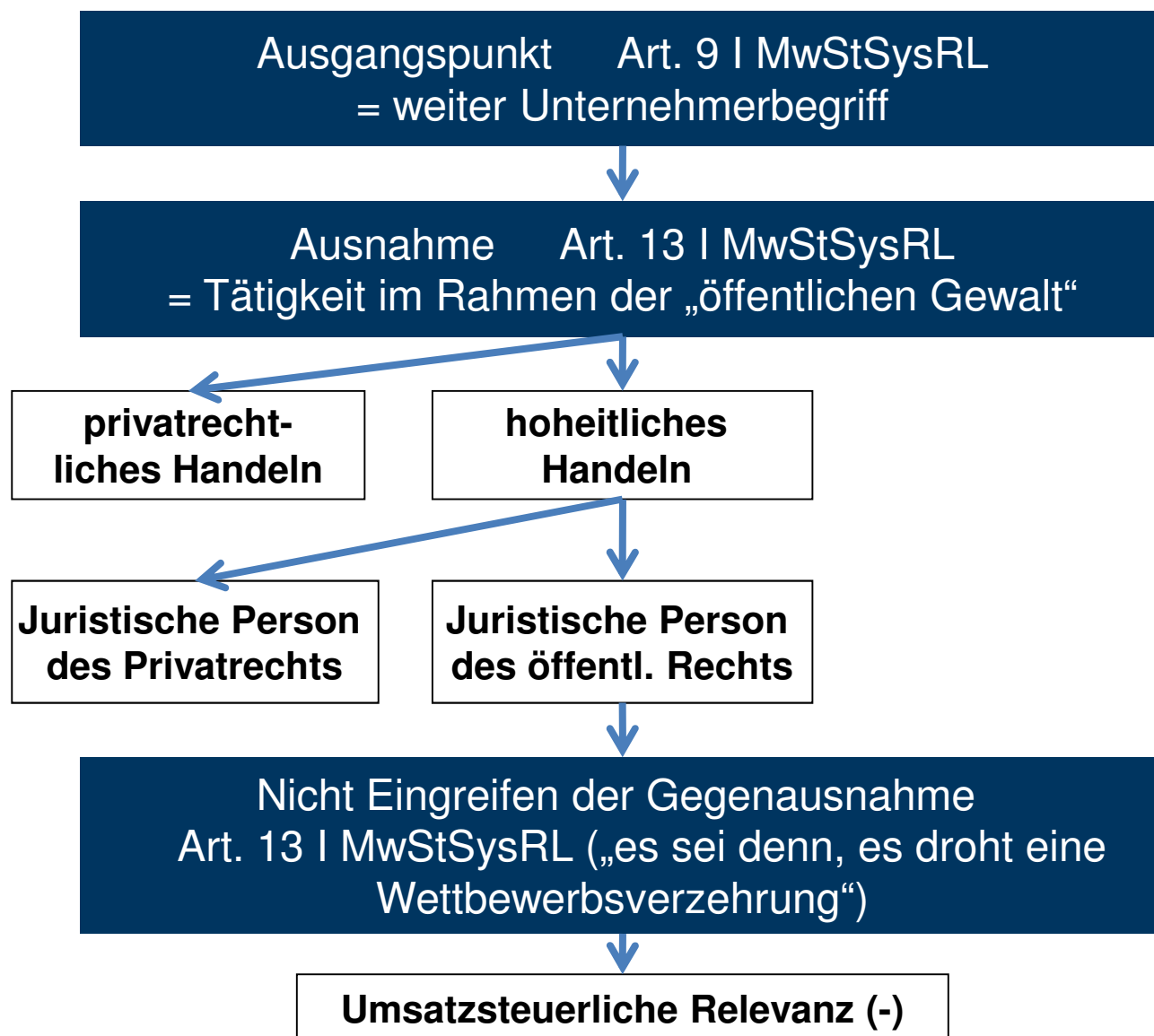
EuGHE 1991, I-3111; EuGHE 2001, I-6663; *Stadie*, § 2 Rn. 45 ff.

Die „öffentliche Hand“ als Unternehmer

Nationales Recht: § 2 Abs. 3 UStG verweist auf den Betrieb gewerblicher Art des Körperschaftsteuerrechts (vgl. **§ 4 KStG**)

Art. 13 Abs. 1 MwStSystRL: Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts gelten nicht als Steuerpflichtige, soweit sie die Tätigkeiten ausüben oder Umsätze bewirken, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten oder Umsätzen Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben. Falls sie solche Tätigkeiten ausüben oder Umsätze bewirken, gelten sie für diese Tätigkeiten oder Umsätze jedoch als Steuerpflichtige, sofern eine Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Unternehmereigenschaft der öffentlichen Hand



Fälle zum Unternehmerbegriff (IV)

Die Stadt K stellt eigene Grundstücke der Allgemeinheit als öffentliche Parkflächen zur Verfügung. Dabei ordnet sie gem. §§ 44, 45 StVO die Aufstellung von Parkscheinautomaten (§ 13 StVG) und entsprechender Verkehrszeichen an. Die Einhaltung der Parkbestimmungen überwacht die Stadt K. Hat die Stadt K die mit den Parkscheinautomaten erzielten Einnahmen der Umsatzsteuer zu unterwerfen ?

Literaturhinweise: *Seer*, in Festschrift f. Reiß, 157 f; vgl. auch EugH v. 4.6.2009, Rs. Salix.; *Sterzinger*, UR 2009, 37 ff.; *Seer/Klemke*, BB 2010, 2015

Aktuelle Problemfälle:

- Entsorgungs- und Versorgungsbetriebe
- Wasserbeschaffung und Wasserversorgung
- Krematorium (vgl. BMF BStBl. I 2009, 1597).
- Kindertagesstätten (vgl. FG Düsseldorf v. 2.11.2010, 6 K 2138/08, zur KSt)
- Gestattung der Automatenaufstellung durch Universität sowie Überlassung von Personal und Sachmitteln der Universität an Hochschulbedienstete (s. BFH DStR 2010, 1280)

Umsatzsteuerrechtliche Organschaft = § 2 II Nr. 2 UStG

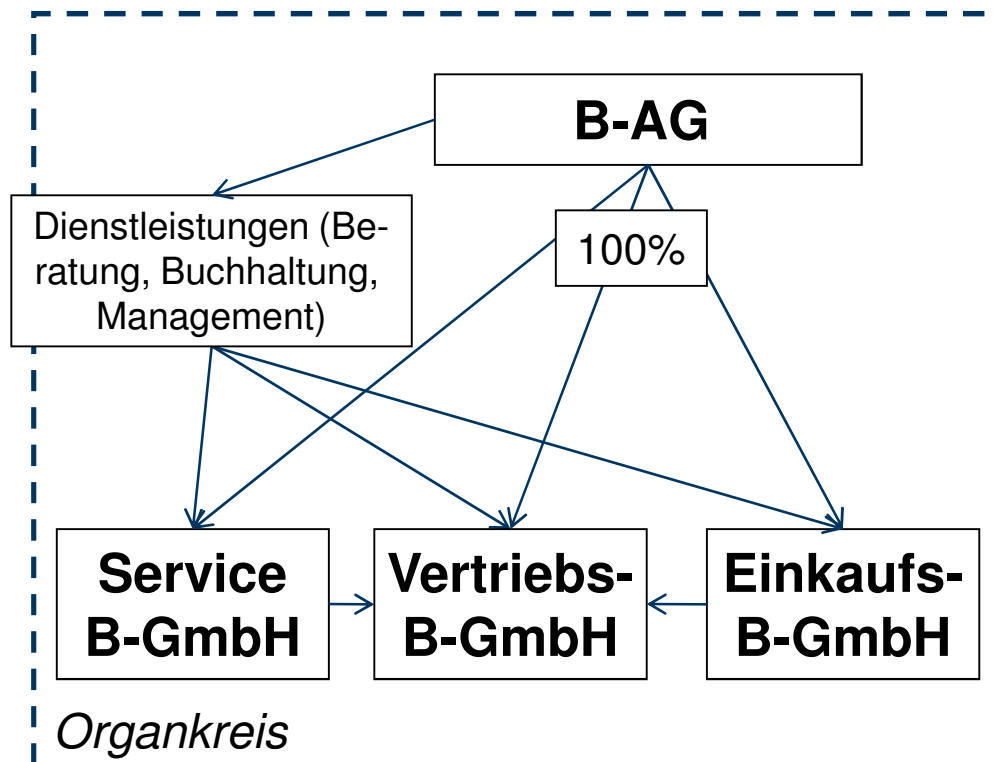
wenn kumulativ:

finanzielle
Eingliederung

organisatorische
Eingliederung

wirtschaftliche
Eingliederung

- ⊕ die eingegliederte juristische Person (= **Organgesellschaft**) ist nicht Unternehmer; Unternehmer ist allein der beherrschende **Organträger**



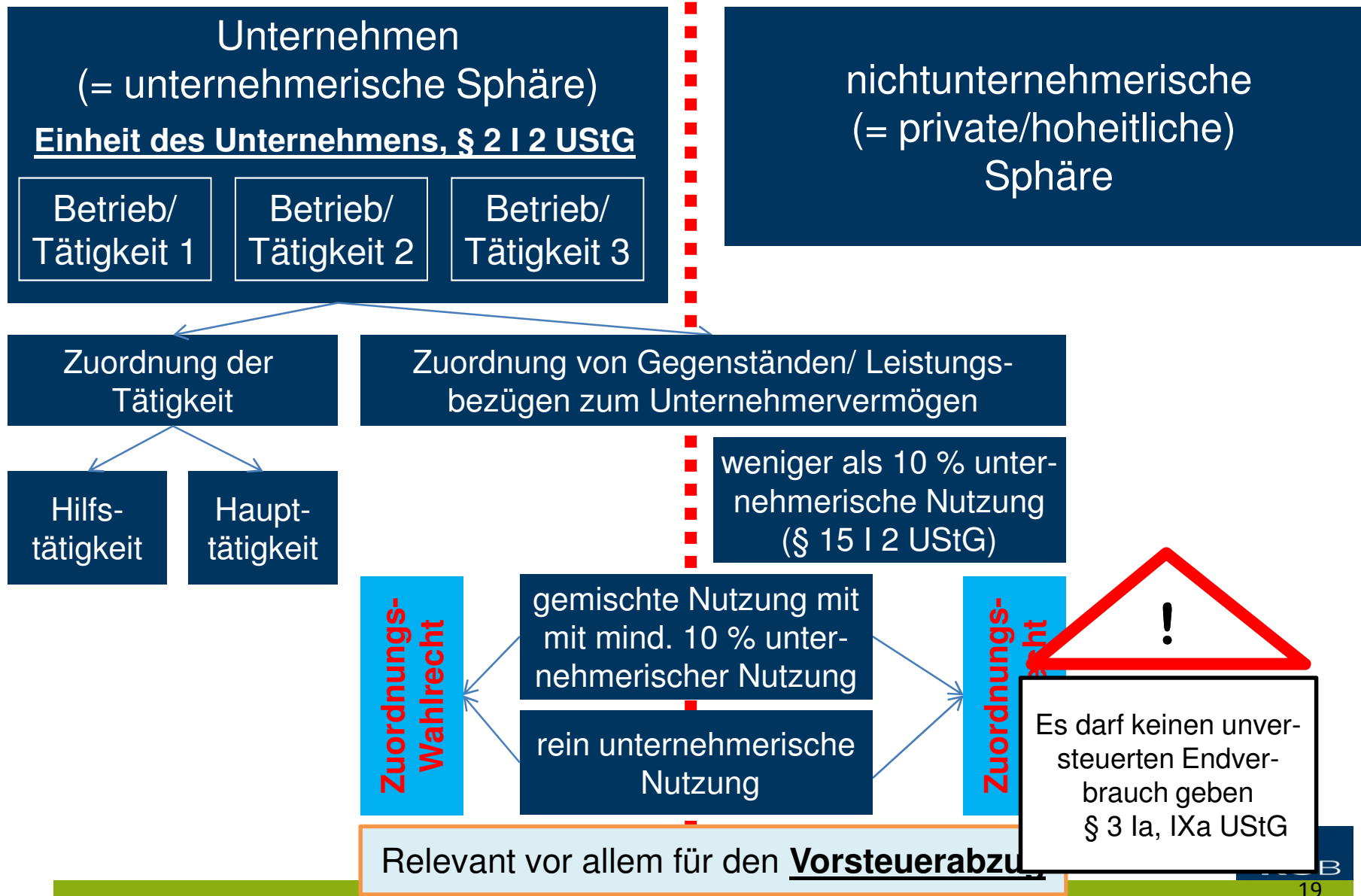
B-AG ist Unternehmerin, da sie sich nicht auf das Halten der Beteiligungen beschränkt

finanzielle Eingliederung (+), da Stimmrechtsmehrheit

organisatorische Eingliederung (+), wenn BeVer (§ 291 AktG), Personalunion der GF/V oder Mitarbeiter des OT GF/V bei Bet-Ges´ten sind.

wirtschaftliche Eingliederung, (+) da B-AG die Tätigkeit der Bet-Ges´ten fördert und diese wiederum die Gesamttätigkeit des Konzerns

Unternehmer und Unternehmen



Fälle zum Unternehmerbegriff (V)

Der Beamte E ist Erbe des selbständigen Rechtsanwalts R. R hatte einen PKW angeschafft, seinem Unternehmervermögen zugeordnet und die Vorsteuer aus dem Anschaffungsvorgang geltend gemacht. Nach dem Tod des R veräußerte E den PKW. Unterliegt die Veräußerung der Umsatzsteuer,

Grundsatzentscheidung: BFH v. 13.1.2010, V R 24/07

Kleinunternehmerprivileg

§ 19 I UStG: die für Umsätze i.S.v. § 1 I Nr. 1 UStG geschuldete Umsatzsteuer „wird nicht erhoben“, wenn

- Umsatz im Vorjahr € 17.500 oder weniger und
- Umsatz im laufenden Jahr € 50.000 nicht übersteigen wird

⊘ Kleinunternehmer werden wie Nichtunternehmer behandelt, d.h.

- Lieferungen und Leistungen lösen keine Umsatzsteuer aus,
- die Leistungsempfänger haben keinen Vorsteuerabzug und
- der Kleinunternehmer selbst hat ebenfalls keinen Vorsteuerabzug

Aber: Optionsmöglichkeit zur Vollunternehmerereignis, **§ 19 II UStG** (sinnvoll, wenn er seinerseits an Unternehmer leistet)

Fälle zum Unternehmerbegriff (VI)

A ist Dachdecker (Umsatz per anno ca. 100 T€) und erstellt gelegentlich auch Bausachverständigengutachten. Er erwirbt ein Ferienhaus an der Nordsee zum Kaufpreis von 300 T€; der Verkäufer optiert nicht zur Umsatzsteuer. A möchte das Ferienhaus ausschließlich an private Feriengäste (kurzfristige Aufenthalte) vermieten und zwar möglichst ohne Umsatzsteuer.

Kann er dies ohne Weiteres? Wenn nein: Was wäre eine – vorbehaltlich § 42 AO – denkbare Gestaltungsvariante?

