

Marina Auer

Leistungsempfänger als Steuerschuldner

**Die steuerlichen Auswirkungen und Folgen
aus der Steuerschuldumkehr**

Auer, Marina: Leistungsempfänger als Steuerschuldner: Die steuerlichen Auswirkungen und Folgen aus der Steuerschuldumkehr. Hamburg, Diplomica Verlag GmbH 2014

Buch-ISBN: 978-3-8428-9560-7

PDF-eBook-ISBN: 978-3-8428-4560-2

Druck/Herstellung: Diplomica® Verlag GmbH, Hamburg, 2014

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek:

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Die Informationen in diesem Werk wurden mit Sorgfalt erarbeitet. Dennoch können Fehler nicht vollständig ausgeschlossen werden und die Diplomica Verlag GmbH, die Autoren oder Übersetzer übernehmen keine juristische Verantwortung oder irgendeine Haftung für evtl. verbliebene fehlerhafte Angaben und deren Folgen.

Alle Rechte vorbehalten

© Diplomica Verlag GmbH

Hermannstal 119k, 22119 Hamburg

<http://www.diplomica-verlag.de>, Hamburg 2014

Printed in Germany

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	III
Abbildungsverzeichnis	V
1 Einleitung	1
1.1 Problemstellung.....	1
1.2 Gang der Arbeit.....	3
2 Grundsätzliches zum Reverse-Charge-Verfahren.....	5
2.1 Hintergrund der Entstehung	5
2.2 Zeitliche Entwicklung	8
2.3 Tatbestandsübergreifende Regelungen	10
3 Leistungen durch ausländische Unternehmer	12
3.1 Betroffene Leistungen	12
3.2 Ansässigkeit im Ausland.....	15
3.2.1 Allgemeine Voraussetzungen.....	15
3.2.2 Besonderheiten bei einer inländischen Betriebsstätte	16
3.3 Ausnahmen.....	20
4 Bau- und Reinigungsleistungen durch inländische Unternehmer.....	22
4.1 Bauleistungen	22
4.1.1 Betroffene Leistungen	22
4.1.2 Betroffene Leistungsempfänger	24
4.1.2.1 Allgemeine Voraussetzungen.....	24
4.1.2.2 Besonderheiten bei Bauträgersgeschäften	26
4.2 Gebäudereinigungen.....	30
5 Weitere Leistungen durch inländische Unternehmer	34
5.1 Lieferungen sicherungsübereigneter Gegenstände.....	34
5.2 Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen.....	37
5.3 Übertragung von Treibhausgas-Emissionszertifikaten	41
5.4 Lieferungen werthaltiger Abfallstoffe.....	43
5.5 Goldlieferungen.....	45
5.6 Lieferungen von Mobilfunkgeräten	46
6 Umsatzsteuerliche Rechtsfolgen	48
6.1 Rechtsfolgen für den Leistungserbringer	48

6.1.1	Ausstellung der Rechnung und Aufzeichnungspflichten	48
6.1.2	Vorsteuerabzug und Meldepflichten	50
6.2	Rechtsfolgen für den Leistungsempfänger	52
6.2.1	Steuerschuld und Vorsteuerabzug	52
6.2.2	Entstehungszeitpunkt des Steueranspruchs	54
6.2.3	Aufzeichnungs-, Aufbewahrungs- und Meldepflichten	56
7	Schlussbetrachtung	58
	Anhang	61
	Literaturverzeichnis	72
	Rechtsprechungsverzeichnis	82
	Verzeichnis der sonstigen Quellen	84

Abkürzungsverzeichnis

Abb.	Abbildung
Abl.	Amtsblatt
Abs.	Absatz
Abschn.	Abschnitt
AE	Anwendungserlass
aF	alte Fassung
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
Aufl.	Auflage
Az.	Aktenzeichen
BAG	Bundesarbeitsgericht
BayLfSt	Bayerisches Landesamt für Steuern
Begr.	Begründung
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BR	Bundesrat
BRD	Bundesrepublik Deutschland
BStBl.	Bundessteuerblatt
BT	Bundestag
Buchst.	Buchstabe
bzw.	beziehungsweise
B2B	business-to-business
ca.	circa
Doppelbuchst.	Doppelbuchstabe
Dr.	Doktor
Drucks.	Drucksache
EG	Europäische Gemeinschaft
EStG	Einkommensteuergesetz
et al.	et alii
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EURLUmG	EU-Richtlinien-Umsetzungsgesetz
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
f.	folgende
ff.	fortfolgende
Gem.	gemäß
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
Halbs.	Halbsatz
HBeglG	Haushaltsbegleitgesetz
HGB	Handelsgesetzbuch
Hrsg.	Herausgeber
i. d. R.	in der Regel
i. H. v.	in Höhe von

i. S. d.	im Sinne des
i. V. m.	in Verbindung mit
Jg.	Jahrgang
JStG	Jahressteuergesetz
KOM	Europäische Kommission
Lfg.	Lieferung
Mio.	Million(en)
Mrd.	Milliarden
MwSt	Mehrwertsteuer
MwSt-DVO	Mehrwertsteuer-Durchführungsverordnung
MwStSystRL	Mehrwertsteuersystem-Richtlinie
Nr.	Nummer
NWB	Neue Wirtschaftsbriefe GmbH & Co. KG (Verlag)
OFD	Obere Finanzdirektion
o. Jg.	ohne Jahrgang
o. S.	ohne Seite
Prof.	Professor
RegE	Regierungsentwurf
Rz	Randziffer
S.	Seite
sog.	so genannte
StÄndG	Steueränderungsgesetz
TEHG	Treibhausgas-Emissionshandelsgesetz
Unterabs.	Unterabsatz
URL	Uniform Resource Locator
UStAE	Umsatzsteuer-Anwendungserlass
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
Vgl.	Vergleiche
z. B.	zum Beispiel
zzgl.	zuzüglich

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1: Karussellgeschäft.....	6
--------------------------------	---

1 Einleitung

1.1 Problemstellung

Die Umsatzsteuer stellt eine der bedeutendsten Einnahmequellen der Bundesrepublik Deutschland dar. Im Jahr 2011 betrugen die Umsatzsteuereinnahmen ca. 190 Mrd. Euro,¹ während sich das Aufkommen der gesamten Steuern auf etwa 573 Mrd. Euro belief.²

Anders als bei den meisten anderen Steuerarten orientiert sich das nationale Umsatzsteuerrecht an den Vorgaben der Europäischen Union und befolgt internationale Bestimmungen. Dies resultiert insbesondere daraus, dass der Waren- und Dienstleistungsverkehr nicht national beschränkt ist. Dementsprechend muss die Behandlung von innergemeinschaftlichen Umsätzen zwingend im Umsatzsteuerrecht geregelt und innerhalb der Europäischen Union harmonisiert werden.³

Seit der Verabschiedung der Ersten Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuer im Jahr 1967⁴ gilt in den einzelnen Staaten der Europäischen Union⁵ das Netto-Allphasen-Umsatzsteuer-System^{6, 7}.

Doch dieses System zeigt Schwächen⁸ und stellt mitunter den Grund für den anhaltend hohen Umsatzsteuerbetrug dar.⁹ Denn der Fiskus hat grundsätzlich dem Leistungsempfänger seine Vorsteuer zu vergüten, auch wenn der Leistungserbringer seiner Verpflichtung zur Abführung der Umsatzsteuer nicht nachkommt.¹⁰ Diese Systemlücke stellt eine Gefährdung des Steueraufkommens dar und wird von der organisierten Kriminalität hemmungslos ausgenutzt.

¹ Einschließlich der Einfuhrumsatzsteuer; vgl. BMF (2012), o. S.

² Vgl. BMF (2012), o. S.

³ Vgl. Pahne, J. (2006), S. 1.

⁴ Richtlinie vom 11.4.1967, ABl. Nr. L 71 S. 1301.

⁵ Vormalige Europäische Wirtschaftsgemeinschaft (EWG).

⁶ Vgl. Kapitel 2.1.

⁷ Vgl. Pahne, J. (2006), S. 2.

⁸ Vgl. Watrin, C. (2011), S. 22.

⁹ Vgl. Pahne, J. (2006), S. 2.

¹⁰ Vgl. BMF (o. J.), o. S.; Mutschler, I./Scheel, T. (2011), S. 241; Pahne, J. (2006), S. 2.

Der Umsatzsteuerbetrug stellt sowohl in der Bundesrepublik Deutschland als auch innerhalb der gesamten Europäischen Union ein erhebliches Problem dar.¹¹ Die Hinterziehungsquote bei der Umsatzsteuer wird in der Bundesrepublik Deutschland auf ca. 10 Prozent¹² und die jährlichen Umsatzsteuerausfälle auf etwa 17 Mrd. Euro¹³ geschätzt. Unionsweit belaufen sich Schätzungen der jährlichen Umsatzsteuerausfälle auf etwa 100 Mrd. Euro.¹⁴

Durch den Umsatzsteuerbetrug¹⁵ kommt es zwangsläufig zu Wettbewerbsverzerrungen zwischen steuerehrlichen Unternehmern und Unternehmern, die Umsatzsteuer hinterziehen.¹⁶ Die Folge ist, dass die Unternehmer, die im Rahmen der gesetzlichen Verpflichtung ihre Steuern abführen, vom Markt verdrängt werden können, weil sie nicht mit den steuerhinterziehenden Unternehmern mithalten können.

Schließlich sind alle Steuerzahler am Aufkommen der Umsatzsteuer interessiert, insbesondere vor dem Hintergrund, dass einzelne Wirtschaftsteilnehmer zur Finanzierung des öffentlichen Haushalts herangezogen werden, sofern das Steueraufkommen dem Fiskus nicht ausreicht.¹⁷ Hierzu gehören z. B. Bestimmungen hinsichtlich der Erhöhung der Mehrwertsteuer durch den Fiskus, sodass Umsatzsteuerhinterziehung zu Lasten der gesamten Bevölkerung gehen kann.¹⁸

Eine wichtige Komponente bei der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs stellt das sog. „Reverse-Charge-Verfahren“¹⁹ dar. Dieses Verfahren bezweckt – entgegen dem bisher geltenden Prinzip der Steuerschuld des Leistungserbringers gem. § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG²⁰ –, die Steuerschuld des Leistungsempfängers²¹ als Grundsatz einzuführen.²² So wird die Mehrwertsteuer lediglich einmal am Ende der Lieferket-

¹¹ Vgl. Buttjer, M. (2012), o. S.

¹² Gemessen am Umsatzsteueraufkommen; vgl. Nam, C. W./Parsche, R. (2007), Rz 41; Peffekoven, R. (2010), S. 576.

¹³ Die Berechnungen des ifo-Instituts schätzen die jährlichen Verluste aus dem Umsatzsteuerausfall auf ca. 17 Mrd. Euro; vgl. Peffekoven, R. (2010), S. 586, 588.

¹⁴ Vgl. Bundesrechnungshof (2009), o. S.

¹⁵ Vgl. Kapitel 2.1.

¹⁶ Vgl. Mann, P. (2011), S. 216 f.

¹⁷ Vgl. Lang, J. (2003), S. 290.

¹⁸ Vgl. Spilker, B. (2006), S. 22.

¹⁹ Internationaler Begriff für Verlagerung der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger.

²⁰ Bei sämtlichen Gesetzesangaben sowie Angaben von AE gilt der aktuelle Rechtsstand 2012, soweit nichts anderes vermerkt ist.

²¹ Bisher gilt die Verlagerung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger nach § 13b UStG als eine Ausnahmeregelung.

²² Vgl. BMF (o. J.), o. S.; Europäisches Informationszentrum (2006), o. S.