Merkblatt

Die Umsatzsteuer im Überblick

Inhalt

1 Überblick

2 Was unterliegt der Umsatzsteuer?

3 Inland

4 Wie errechnet sich die Umsatzsteuer?

5 Geschäftsveräußerung im Ganzen

6 Leistungsaustausch

7 Wer ist umsatzsteuerlicher Unternehmer?

7.1 Allgemeines

7.2 Selbständigkeit

7.3 Nachhaltigkeit

7.4 Erzielung von Einnahmen

8 Beginn der Unternehmereigenschaft

9 Ende der Unternehmereigenschaft

10 Unternehmen

11 Wann liegt eine Lieferung vor?

12 Wann liegt eine sonstige Leistung vor?

13 Unentgeltliche Wertabgaben

14 Steuerbefreiungen

15 Verzicht auf Steuerbefreiungen

16 Bemessungsgrundlage

16.1 Überblick

16.2 Änderung der Bemessungsgrundlage

17 Unrichtiger Steuerausweis

17.1 Überblick

17.2 Berichtigung

18 Unberechtigter Steuerausweis

19 Besteuerung nach vereinbarten Entgelten

20 Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten

21 Besteuerungszeitraum

22 Besteuerungsverfahren

22.1 Allgemeines

22.2 Umsatzsteuererklärung

22.3 Dauerfristverlängerung

23 Kleinunternehmer

24 Steuersätze

25 Sonstige Hinweise

25.1 Entstehung der Steuer

25.2 Steuerschuldner

25.3 Aufbewahrung von Rechnungen

1 Überblick

Die Umsatzsteuer spielt im unternehmerischen Alltag eine wichtige Rolle. Doch nicht jeder Umsatz ist automatisch umsatzsteuerpflichtig. Entscheidend ist u.a., wer die Leistung erbringt, wo sie ausgeführt wird und ob eine Steuerbefreiung vorliegt.

Dieses Merkblatt vermittelt einen praxisnahen Überblick über die wesentlichen Grundlagen des Umsatzsteuerrechts. Es erläutert, welche Umsätze der Umsatzsteuer unterliegen, wie diese berechnet wird und welche Steuerbefreiungen gelten. Zudem werden die Kleinunternehmerregelung, unterschiedliche Besteuerungsarten sowie wichtige Pflichten bei der Rechnungsstellung und gegenüber dem Finanzamt behandelt. Anhand anschaulicher Beispiele werden typische Sachverhalte erläutert und mögliche Fehlerquellen aufgezeigt.

Hinweis

Der Vorsteuerabzug wird in diesem Merkblatt nicht näher behandelt. Hierzu steht ein gesondertes Merkblatt zur Verfügung.

2 Was unterliegt der Umsatzsteuer?

Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

- Die **Lieferungen** oder die **sonstigen Leistungen**,
- die ein **Unternehmer**
- im **Inland**
- im **Rahmen seines Unternehmens**
- gegen **Entgelt**
- ausführt.

Beispiel

Ulf betreibt eine Computerfirma in Bonn. Er verkauft an den Kunden Alf einen Computer gegen ein Entgelt in Höhe von 590 € (brutto).

Lösung

Ulf hat hier einen steuerbaren - und auch steuerpflichtigen Umsatz erbracht.

Beispiel

Der Unternehmer Ulf hat einen kostbaren Sekretär, den er von seiner Oma geerbt hat, der ihm aber nicht gefällt, an seinen Nachbarn Hans für 2.500 € verkauft.

Lösung

Es handelt sich um keinen steuerbaren Umsatz. Der Sekretär gehörte nicht zu seinem Unternehmen.

3 Inland

Inland im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist das Gebiet der **Bundesrepublik Deutschland** (mit wenigen Ausnahmen, z.B. Helgoland und Büsingen).

4 Wie errechnet sich die Umsatzsteuer?

Auf die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage wird der für die Leistung entsprechende Steuersatz angewendet. Hieraus ergibt sich die entsprechende Umsatzsteuer.

Beispiel

Ulf, der einen Eisenwarenhandel in Köln betreibt, verkauft an den Käufer Alf eine Bohrmaschine.

Die Bemessungsgrundlage für diese beträgt 1.000 €. Auf die Lieferung ist der Steuersatz von 19 % anzuwenden.

Lösung

Damit ergibt sich eine Umsatzsteuer von 190 € (19 % von 1.000 €). Der Bruttopreis beträgt somit 1.190 €.

5 Geschäftsveräußerung im Ganzen

Will der Unternehmer seine unternehmerische Tätigkeit beenden, wird er sein Unternehmen verkaufen. Man spricht hierbei von einer **Geschäftsveräußerung im Ganzen**.

Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen liegt vor, wenn die wesentlichen Grundlagen eines Unternehmens an einen Unternehmer für dessen Unternehmen übertragen werden.

Hierbei kann die unternehmerische Tätigkeit des Erwerbers auch erst mit dem Erwerb des Unternehmens beginnen.

Konsequenz einer Geschäftsveräußerung im Ganzen ist, dass diese nicht steuerbar ist.

Wichtig

Der leistende Unternehmer darf bei eiern Geschäftsveräußerung im Ganzen keine Umsatzsteuer ausweisen − macht er das, schuldet er die Steuer (siehe Punkt 17.1).

Beispiel

Der Unternehmer Ulf hat an Alf sein ganzes Unternehmen (d.h. mit allen wesentlichen Grundlagen) veräußert. Der Nettoverkaufspreis beträgt 1.200.000 €. Alf führt das Unternehmen des Ulf fort.

Lösung

Es handelt sich um eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen.

Es kann sich dabei um eine **entgeltliche** Übertragung handeln - aber auch um eine **unentgeltliche** Übertragung.

Beispiel

Vater Ulf führt ein Modegeschäft. Aus Altersgründen will er in den Ruhestand gehen und überträgt das Geschäft auf seine Tochter Anna. Ein Entgelt wird nicht vereinbart. Tochter Anna führt das Unternehmen von Vater Ulf fort.

Lösung

Es liegt eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen vor.

Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen kann auch vorliegen, wenn ein Mietwohngrundstück veräußert wird.

6 Leistungsaustausch

Voraussetzung für einen Leistungsaustausch ist, dass ein **Leistender** und ein **Leistungsempfänger** vorhanden sind und der Leistung eine **Gegenleistung** (Entgelt) gegenübersteht. Hierbei müssen Leistung und Gegenleistung **in einem wechselseitigen Zusammenhang stehen**.

Ein Leistungsaustausch liegt auch dann vor, wenn das Entgelt nicht gezahlt wird.

7 Wer ist umsatzsteuerlicher Unternehmer?

7.1 Allgemeines

Eine der Voraussetzungen für einen steuerbaren Umsatz ist, dass der Umsatz von einem **Unternehmer** erbracht wird.

Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne können sein:

- Natürliche Personen,
- juristische Personen (z.B. eine GmbH),
- Personenzusammenschlüsse (z.B. eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder eine Kommanditgesellschaft).

Hinweis

Unternehmer ist hierbei jedes selbständig tätige Wirtschaftsgebilde, das nachhaltig Leistungen gegen Entgelt ausführt.

7.2 Selbständigkeit

Eine selbständige Tätigkeit liegt vor, wenn sie auf **eigene Rechnung** und auf **eigene Verantwortung** ausgeübt wird.

Beispiel

Rolf ist zugelassener Anwalt und betreibt eine Anwaltskanzlei.

Lösung

Rolf ist, sofern die anderen Voraussetzungen vorliegen, ein Unternehmer.

Eine natürliche Person kann zum Teil selbständig, zum Teil unselbständig sein.

7.3 Nachhaltigkeit

Eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nachhaltig ausgeübt, wenn sie **auf Dauer zur Erzielung von Entgelten** angelegt ist

Folgende Merkmale sprechen u.a. für die Nachhaltigkeit:

- mehrjährige Tätigkeit,
- auf Wiederholung angelegte Tätigkeit,
- Beteiligung am Markt,
- Auftreten wie ein Händler.

7.4 Erzielung von Einnahmen

Die Tätigkeit muss auf die **Erzielung von Einnahmen** gerichtet sein.

Hinweis

Eine Gewinnerzielungsabsicht ist jedoch nicht erforderlich.

Eine Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen liegt vor, wenn diese im Rahmen eines Leistungsaustauschs ausgeübt wird (zum Leistungsaustausch siehe Punkt 6).

Hierbei setzt die Unternehmereigenschaft grundsätzlich voraus, dass Lieferungen oder sonstige Leistungen gegen Entgelt bewirkt werden.

8 Beginn der Unternehmereigenschaft

Die Unternehmereigenschaft beginnt mit dem ersten nach außen erkennbaren, auf eine Unternehmertätigkeit gerichteten Tätigwerden, wenn:

a) die spätere Ausführung entgeltlicher Leistungen beabsichtigt ist (**Verwendungsabsicht**) und
b) die Ernsthaftigkeit dieser Absicht durch objektive Merkmale nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht wird.

Als Nachweis für die Ernsthaftigkeit können **Vorbereitungshandlungen** dienen, z.B.:

- der Kauf umfangreichen Inventars (z.B. Maschinen oder Fuhrpark),
- der Wareneinkauf vor Betriebseröffnung,
- die Anmietung oder die Errichtung von Büro- oder Lagerräumen,
- der Erwerb eines Grundstücks.

Die Unternehmereigenschaft kann nicht im Erbgang übergehen. Der Erbe wird nur dann zum Unternehmer, wenn in seiner Person die Voraussetzungen verwirklicht werden, an die das Umsatzsteuerrecht die Unternehmereigenschaft knüpft.

9 Ende der Unternehmereigenschaft

Die Unternehmereigenschaft endet mit dem letzten Tätigwerden. Hierbei spielt der Zeitpunkt der Einstellung oder die Abmeldung eines Gewerbebetriebs **keine** Rolle.

Das Unternehmen und die Unternehmereigenschaft erlöschen erst dann, wenn der Unternehmer alle Rechtsbeziehungen abgewickelt hat, die mit dem (aufgegebenen) Betrieb in Zusammenhang stehen.

Beispiel

Ulf hat seine unternehmerische Tätigkeit beendet. Für die Erstellung des letzten Jahresabschlusses sowie der Erstellung der Schlussbilanz, der Ermittlung des Übergangsgewinns sowie der Gewerbesteuer- und Umsatzsteuererklärung erhält Ulf noch die Rechnung seines Steuerberaters.

Lösung

Obwohl Ulf seine unternehmerische Tätigkeit selbst eingestellt hat, ist er bis zur Begleichung der Rechnung des Steuerberaters noch Unternehmer. Infolgedessen kann er auch noch die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen.

10 Unternehmen

Zum Unternehmen gehören **sämtliche Betriebe oder berufliche Tätigkeiten desselben Unternehmers**.

Beispiel

Ulf betreibt eine Bäckerei. Daneben hat er noch ein Mehrfamilienhaus, dessen Wohnungen er teilweise steuerfrei und teilweise steuerpflichtig vermietet.

Lösung

Zum Unternehmen des Ulf gehört sowohl die Bäckerei als auch das Mehrfamilienhaus.

Innerhalb des Unternehmens sind steuerbare Umsätze grundsätzlich nicht möglich.

In den Rahmen des Unternehmens fallen nicht nur die Grundgeschäfte, die den eigentlichen Gegenstand der geschäftlichen Betätigung bilden, sondern auch die Hilfsgeschäfte. Dies kann z.B. der Verkauf von Vermögensgegenständen sein.

Beispiel

Ulf betreibt einen Getränkehandel. Da er einen Lieferwagen nicht mehr benötigt, verkauft er diesen an den Käufer Alf.

Lösung

Der Verkauf des Lieferwagens stellt ein Hilfsgeschäft dar - und gehört in den Rahmen des Unternehmens.

11 Wann liegt eine Lieferung vor?

Eine Lieferung liegt vor, wenn die Verfügungsmacht an einem Gegenstand verschafft wird. Der Abnehmer muss somit in der Lage sein, mit dem Gegenstand nach Belieben zu verfahren, insbesondere ihn wie ein Eigentümer zu nutzen und veräußern zu können.

12 Wann liegt eine sonstige Leistung vor?

Sonstige Leistungen sind Leistungen, die keine Lieferungen sind. Es ist hier also eine Negativabgrenzung vorzunehmen. Hierbei können z.B. folgende Leistungen sonstige Leistungen sein:

- Dienstleistungen (z.B. als Unternehmensberater, Steuerberater oder Heilpraktiker),

- Gebrauchs- und Nutzungsüberlassungen (z.B. Vermietung und Verpachtung).

Beispiel

Ulf ist selbständiger Steuerberater. Er erstellt für Alf den Jahresabschluss und die dazugehörenden Steuererklärungen.

Lösung

Bei den von Ulf erbrachten Dienstleistungen handelt es sich um eine sonstige Leistung.

13 Unentgeltliche Wertabgaben

a) Einer entgeltlichen Lieferung wird die Entnahme oder unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstands aus dem Unternehmen gleichgestellt.

Die Entnahme eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands wird jedoch nur dann einer entgeltlichen Lieferung gleichgestellt, wenn der entnommene oder zugewendete Gegenstand **zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug** berechtigt hat.

Beispiel

Ulf hat sich für sein Unternehmen einen Schrank gekauft. Zulässigerweise hat er dafür auch die Vorsteuer geltend gemacht. Ein Jahr später entnimmt er den Schrank für den privaten Gebrauch.

Lösung

Ulf hat die Entnahme des Schranks als unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern.

b) Einer sonstigen Leistung gegen Entgelt werden gleichgestellt:

- die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands durch einen Unternehmer für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, oder für den privaten Bedarf seines Personals.

Auch hier ist Voraussetzung, dass der Gegenstand zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat.

Beispiel

Ulf hat für sein Unternehmen einen Audi erworben. Zulässigerweise hat er dafür auch die Vorsteuer geltend gemacht. Ulf nutzt den Audi auch privat.

Lösung

Ulf hat die private Nutzung des Audis als unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern.

Wird ein dem Unternehmen zugeordneter Gegenstand, bei dem kein Recht zum Vorsteuerabzug bestand, für private Zwecke genutzt, liegt keine unentgeltliche Wertabgabe vor.

Beispiel

Ulf hat von dem Privatmann Alf für sein Unternehmen einen Computer erworben. Ulf nutzt den Computer auch privat.

Lösung

Ulf muss die private Nutzung des Computers nicht als unentgeltliche Wertabgabe versteuern.

14 Steuerbefreiungen

Liegt ein steuerbarer Umsatz vor, so ist zu prüfen, ob dieser auch steuerpflichtig ist bzw. ob eine Steuerbefreiung vorliegt.

Das Umsatzsteuergesetz kennt dabei eine ganze Reihe von Steuerbefreiungen (siehe § 4 UStG).

Im Folgenden sollen exemplarisch die praktisch bedeutsamsten Steuerbefreiungen aufgezählt werden:

- Ausfuhrlieferungen,

- Innergemeinschaftliche Lieferungen,

- Bankgeschäfte,

- Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen,

- die Vermietung von Grundstücken,

- Heilbehandlungen (z.B. als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker oder Physiotherapeut).

Ist ein Umsatz steuerbefreit, dann darf der Unternehmer keine Umsatzsteuer darauf berechnen bzw. in der Rechnung ausweisen. Gleichzeitig hat der Unternehmer keinen Vorsteuerabzug für seine Eingangsleistungen.

Hiervon sind aber Ausnahmen zu beachten.

Handelt es sich um eine Ausfuhrlieferung oder eine innergemeinschaftliche Lieferung, so kann der Unternehmer den Vorsteuerabzug beanspruchen.

Beispiel

Ulf erbringt an den Schweizer Unternehmer Alf eine Ausfuhrlieferung (Verkauf eines Computers). Den Computer hat Ulf von dem Unternehmer Volker erworben. Hierfür stellt Volker eine Rechnung an Ulf, in der er 150 € an Umsatzsteuer ausweist.

Lösung

Die Ausfuhrlieferung von Ulf an Alf ist steuerfrei. Unabhängig von der Steuerfreiheit der Lieferung kann Ulf trotzdem die ihm von Volker in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen.

15 Verzicht auf Steuerbefreiungen

Der Unternehmer kann aber auch in bestimmten Fällen **auf die Steuerbefreiung verzichten und zur Umsatzsteuerpflicht optieren**.

Dies ist z.B. möglich:

a) bei bestimmten Bankumsätzen,

b) bei Umsätzen, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen,

c) bei der Vermietung und Verpachtung.

Voraussetzung für einen Verzicht auf die Steuerbefreiung der vorgenannten Umsätze ist, dass steuerbare Umsätze von einem Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens an einen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt werden.

Die Erklärung zur Option sowie die Rücknahme dieser Option sind zulässig, solange die Steuerfestsetzung für das Jahr der Leistungserbringung anfechtbar oder auf Grund eines Vorbehalts der Nachprüfung noch änderbar ist.

In den folgenden Fällen kommt eine Option nicht in Betracht:

- im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen,

- bei der Kleinunternehmerregelung.

Folgendes ist hier aber zu beachten:

Handelt es sich um die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, so ist ein Verzicht auf die Steuerbefreiungen nur möglich, soweit der Leistungsempfänger das Grundstück ausschließlich für Umsätze verwendet oder zu verwenden beabsichtigt, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen.

Der Unternehmer muss die Voraussetzungen für den Verzicht auf die Steuerbefreiungen nachweisen.

Hierbei ist der Nachweis an keine besondere Form gebunden.

Hinweis

Der Nachweis kann sich aus einer Bestätigung des Mieters, aus Bestimmungen des Mietvertrags oder aus anderen Unterlagen ergeben.

Auch wenn der Leistungsempfänger das Grundstück bzw. einzelne Grundstücksteile nur in sehr geringem

Umfang (bis zu 5 %) für Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, nutzt, ist der Verzicht auf Steuerbefreiung zulässig.

Möglich ist auch eine Teiloption (z.B. bei Grundstückslieferungen - insbesondere bei unterschiedlichen Nutzungsarten der Gebäudeteile).

Beispiel 1

Ulf errichtet ein Gebäude mit mehreren Wohnungen und vermietet es insgesamt an Alf. Dieser vermietet die Wohnungen an Privatpersonen weiter.

Lösung

Eine Option zur Umsatzsteuer ist für Ulf nicht möglich. Denn Alf verwendet die Wohnungen nur zur steuerfreien Vermietung.

Beispiel 2

Ulf hat ein Gebäude. Darin befindet sich ein Büro, das er an den Steuerberater Alf verpachtet hat. Weiterhin befindet sich darin noch eine Wohnung, die er an einen Arzt vermietet, der die Wohnung als Arztpraxis nutzt.

Lösung

a) Für die Verpachtung des Büros kann Ulf zur Steuerpflicht optieren. Denn der Steuerberater erbringt Umsätze, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen.

b) Für die Vermietung der Wohnung, die der Arzt als Praxis nutzt, ist dies nicht möglich, da der Arzt nur steuerfreie Umsätze erbringt, die den Vorsteuerabzug ausschließen.

Folgendes ist noch zu beachten.

Bei Umsätzen, die unter der das Grunderwerbsteuergesetz fallen, muss die Option im **notariellen Grundstückskaufvertrag** erklärt werden.

16 Bemessungsgrundlage

16.1 Überblick

Der Umsatz wird bei Lieferungen und sonstigen Leistungen nach dem **Entgelt** bemessen. Entgelt ist alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der leistende Unternehmer vom Leistungsempfänger oder auch von einem anderen als dem Leistungsempfänger für die Leistung erhält oder erhalten soll - abzüglich der geschuldeten Umsatzsteuer.

Das Entgelt ist auch dann Bemessungsgrundlage, wenn es dem Wert der bewirkten Leistung nicht entspricht. Bei Leistungen an nahestehende Personen (z.B. Angehörige) oder an Ihr Personal gilt jedoch eine Mindestbemessungsgrundlage.

Beispiel

Unternehmer Ulf verkauft dem Käufer Alf einen Gegenstand für ein Nettoentgelt in Höhe von 3.000 €. Der tatsächliche Wert des Gegenstandes beträgt 4.300 € netto.

Lösung

Bemessungsgrundlage ist das Nettoentgelt in Höhe von 3.000 €.

Entgeltminderungen senken die Bemessungsgrundlage. Solche liegen vor, wenn der Leistungsempfänger bei der Zahlung Beträge abzieht, wie z.B. Skonti, Rabatte, Preisnachlässe usw.

Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (sog. durchlaufende Posten), gehören dagegen nicht zum Entgelt.

Liegt ein Tausch vor, so gilt der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz.

Bei den unentgeltlichen Wertabgaben gilt Folgendes:

a) Bei der einer Lieferung gleichgestellten Wertabgabe ist Bemessungsgrundlage regelmäßig der **Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten** für einen gleichartigen Gegenstand.

b) Bei der einer sonstigen Leistung gleichgestellten Wertabgabe bilden die bei der Ausführung der Leistung **entstandenen Ausgaben** die Bemessungsgrundlage, soweit sie zum Vorsteuerabzug berechtigt haben..

16.2 Änderung der Bemessungsgrundlage

Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz geändert, so muss der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag berichtigen.

Das Gleiche gilt auch dann:

- wenn das vereinbarte Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung, eine sonstige Leistung oder einen steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb **uneinbringlich** geworden ist. Von einer Uneinbringlichkeit ist z.B. auszugehen, wenn der Schuldner **zahlungsunfähig** ist oder wenn den Forderungen die **Einrede des Einforderungsverzichts** entgegengehalten werden kann.

- eine steuerpflichtige Lieferung, sonstige Leistung oder ein steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb **rückgängig gemacht worden** ist oder

- für eine vereinbarte Lieferung oder sonstige Leistung ein Entgelt entrichtet, die Lieferung oder sonstige Leistung jedoch **nicht ausgeführt worden ist**.

Hinweis

Hierbei ist die Berichtigung für den Besteuerungszeitraum vorzunehmen, **in dem die Änderung** der Bemessungsgrundlage **eingetreten ist**.

17 Unrichtiger Steuerausweis

17.1 Überblick

Weist ein Unternehmer in einer Rechnung eine Umsatzsteuer aus, die höher ist, als die, die er schuldet, dann schuldet er auch den Mehrbetrag (sog. **unrichtiger Steuerausweis**).

Wichtig

Die zu hoch ausgewiesene Steuer darf der Leistungsempfänger aber nicht als Vorsteuer abziehen.

Folgende Fälle kommen hier u.a. in Betracht:

a) steuerpflichtige Leistungen, wenn eine höhere als die dafür geschuldete Steuer ausgewiesen wurde.

Beispiel

Der Unternehmer Ulf hat an den Unternehmer Alf eine Bohrmaschine für einen Nettopreis von 1.000 € verkauft. In der Rechnung hat er anstelle von 190 € eine Umsatzsteuer von 290 € ausgewiesen.

Lösung

Ulf schuldet nicht nur die für die Lieferung geschuldete Umsatzsteuer von 190 €, sondern auch den Mehrbetrag von 100 €. Alf darf hingegen nur 190 € als Vorsteuer geltend machen, den Mehrbetrag in Höhe von 100 € hingegen nicht. Alf sollte deshalb von Ulf eine berichtigte Rechnung verlangen.

b) es wird Umsatzsteuer ausgewiesen für

- steuerpflichtige Leistungen in den Fällen der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers,

- bei steuerfreien Leistungen,

- für tatsächlich erbrachte, aber nicht steuerbare Leistungen.

Beispiel

Der Unternehmer Ulf hat an Alf sein ganzes Unternehmen verkauft. Der Nettoverkaufspreis beträgt 1.000.000 €. In der Rechnung hat er eine Umsatzsteuer in Höhe von 190.000 € ausgewiesen.

Lösung

Es liegt eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor. Diese ist nicht steuerbar (siehe Punkt 5), d.h. es wird von Ulf keine Umsatzsteuer geschuldet. Da er aber eine Steuer von 190.000 € ausgewiesen hat, schuldet er diese Steuer. Alf darf die ausgewiesene Umsatzsteuer von 190.000 € nicht als Vorsteuer geltend machen.

17.2 Berichtigung

Der leistende Unternehmer hat jedoch die Möglichkeit, den Steuerbetrag gegenüber dem Leistungsempfänger zu berichtigen. Hierbei erfolgt die Berichtigung der zu hoch ausgewiesenen Umsatzsteuer durch Berichtigungserklärung gegenüber dem Leistungsempfänger.

Hinweis

Dem Leistungsempfänger muss eine hinreichend bestimmte, schriftliche Berichtigung tatsächlich zugehen.

18 Unberechtigter Steuerausweis

Weist jemand in einer Rechnung einen Steuerbetrag aus, obwohl er dazu nicht berechtigt ist (sog. **unberechtigter Steuerausweis**), schuldet er den ausgewiesenen Betrag.

Dies gilt vor allem, wenn jemand wie ein leistender Unternehmer abrechnet und einen Steuerbetrag ausweist, obwohl er **kein** Unternehmer ist oder eine Lieferung oder sonstige Leistung **nicht ausführt**.

Hierbei ist die Umsatzsteuer bereits dann gesondert ausgewiesen, wenn die Steuer als Geldbetrag genannt und als Steuerbetrag gekennzeichnet ist.

Folgende Fälle kommen hier u.a. in Betracht:

- Ein Unternehmer erteilt eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis, obwohl er eine Leistung nicht ausführt (z.B. eine Schein- oder Gefälligkeitsrechnung),

- Ein Unternehmer erteilt eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis, in der er statt des tatsächlich gelieferten Gegenstands einen anderen, von ihm nicht gelieferten Gegenstand aufführt,

- Ein Unternehmer erteilt eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis für eine Leistung, die er nicht im Rahmen seines Unternehmens ausführt (z.B. Verkauf eines Gegenstands aus dem Privatbereich),

Beispiel

Ulf hat einen Handwerkerbetrieb. Er verkauft das Klavier seiner minderjährigen Tochter an den Käufer Alf. In der Rechnung weist Ulf eine Umsatzsteuer in Höhe von 1.200 € aus.

Lösung

Ulf muss die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen - obwohl es sich um einen Gegenstand seines Privatvermögens handelt.

- eine Privatperson (d.h. ein Nichtunternehmer) weist in einem Dokument einen Steuerbetrag gesondert aus.

Beispiel

Der Privatmann Ulf verkauft seinen Audi an den Nachbarn Alf. In der Verkaufsrechnung weist Ulf eine Umsatzsteuer in Höhe von 5.000 € aus.

Lösung

Obwohl Ulf kein Unternehmer ist, muss er die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen.

Auch in den Fällen des unberechtigten Steuerausweises besteht die Möglichkeit der Berichtigung. Voraussetzung ist jedoch, dass die **Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt worden ist**.

Hinweis

Die Gefährdung des Steueraufkommens ist beseitigt, wenn ein Vorsteuerabzug beim Empfänger der Rechnung nicht durchgeführt oder die geltend gemachte Vorsteuer an die Finanzbehörde zurückgezahlt worden ist.

19 Besteuerung nach vereinbarten Entgelten

Die Umsatzsteuer ist nach **vereinbarten** Entgelten zu berechnen.

Beispiel

Handwerker Ulf, der nach vereinbarten Entgelten besteuert wird und monatliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen abgibt, repariert am 25.04.2026 seinem Kunden Alf die Waschmaschine. Die Rechnung wird am 30.04.2026 an Alf gemailt. Dieser begleicht die Rechnung am 05.05.2026 - das Geld geht am 06.05.2026 auf das Konto des Ulf ein.

Lösung

Da der Unternehmer Ulf nach vereinbarten Entgelten besteuert wird, muss er den Umsatz im Voranmeldungszeitraum April erklären.

Unter bestimmten Voraussetzungen kann der Unternehmer auch eine Berechnung nach vereinnahmten Entgelten beantragen (siehe Punkt 20).

20 Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten

Grundsätzlich berechnet sich die Umsatzsteuer nach vereinbarten Entgelten.

Ein Unternehmer kann aber auch die Steuer nach **vereinnahmten** Entgelten berechnen.

Beispiel

Handwerker Ulf, der nach vereinnahmten Entgelten besteuert wird und vierteljährliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen abgibt, repariert am 28.03.2026 seinem Kunden Alf die Waschmaschine. Die Rechnung wird am 29.03.2026 an Alf gemailt. Dieser begleicht die Rechnung am 05.04.2026 - das Geld geht am 06.04.2026 auf das Konto des Ulf ein.

Lösung

Da der Unternehmer Ulf nach vereinnahmten Entgelten besteuert wird, muss er den Umsatz im Voranmeldungszeitraum für das zweite Quartal 2026 erklären, da er in diesem das Entgelt vereinnahmt.

Hierfür muss er beim Finanzamt einen Antrag stellen. Zudem kommt die Regelung nur zur Anwendung, wenn der Unternehmer

a) im vorangegangenen Kalenderjahr einen Gesamtumsatz von nicht mehr als 800.000 € hatte oder
b) von der Buchführungs- und Abschlusspflicht befreit ist oder
c) Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs i.S.d. Einkommensteuergesetzes ausführt (z.B. als Arzt, Rechtsanwalt oder Steuerberater).

21 Besteuerungszeitraum

Besteuerungszeitraum ist das **Kalenderjahr**. Der Unternehmer hat darin alle im Rahmen seines Unternehmens ausgeführten Umsätze zusammenzurechnen.

22 Besteuerungsverfahren

22.1 Allgemeines

Ein Unternehmer hat **bis zum zehnten Tag nach Ablauf jedes Voranmeldungszeitraums** eine Voranmeldung **elektronisch** an das Finanzamt zu übermitteln. In der Voranmeldung muss der Unternehmer die Steuer für den jeweiligen Voranmeldungszeitraum **selbst berechnen**.

Der jeweilige Voranmeldungszeitraum des laufenden Kalenderjahres bestimmt sich regelmäßig nach der Steuer des Vorjahres.

Voranmeldungszeitraum ist hierbei das **Kalendervierteljahr**. Beträgt die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr jedoch mehr als 9.000 €, ist der **Kalendermonat** Voranmeldungszeitraum.

Der Unternehmer hat aber auch die Möglichkeit den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum zu wählen, wenn sich im vorangegangenen Kalenderjahr ein Überschuss zu seinen Gunsten von mehr als 9.000 € ergeben hat.

Beträgt die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr aber nicht mehr als 2.000 €, kann das Finanzamt den Unternehmer von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen befreien.

In diesem Fall muss der Unternehmer nur eine Umsatzsteuererklärung an das Finanzamt übermitteln.

Wichtig

Nimmt der Unternehmer seine berufliche oder gewerbliche Tätigkeit auf, ist im laufenden und im folgenden Kalenderjahr Voranmeldungszeitraum der Kalendermonat.

22.2 Umsatzsteuererklärung

Der Unternehmer hat auch eine jährliche Umsatzsteuererklärung **elektronisch** an das Finanzamt zu übermitteln.

Dies ist in der Regel bis zum 31.07. des folgenden Kalenderjahres vorzunehmen. Erstellt Ihre Steuerberatungskanzlei die Erklärung, gilt eine längere Frist.

22.3 Dauerfristverlängerung

Grundsätzlich muss der Unternehmer die Voranmeldung nach **Ablauf des jeweiligen Voranmeldungszeitraums** übermitteln.

Der Unternehmer kann jedoch auch beim Finanzamt elektronisch beantragen, dass die Fristen für die Übermittlung der Voranmeldungen und für die Entrichtung der Vorauszahlungen um einen Monat verlängert werden (sog. **Dauerfristverlängerung**).

Hierbei muss der Unternehmer die Dauerfristverlängerung nicht jährlich wiederholen. Sie gilt so lange als gewährt, bis der Unternehmer seinen Antrag zurücknimmt oder das Finanzamt die Fristverlängerung widerruft.

Einem Unternehmer, der die Voranmeldungen monatlich zu übermitteln hat, wird die Dauerfristverlängerung jedoch nur unter der Auflage gewährt, dass dieser eine **Sondervorauszahlung** auf die Steuer eines jeden Kalenderjahres entrichtet.

Die Sondervorauszahlung beträgt ein Elftel der Summe der Vorauszahlungen für das vorangegangene Kalenderjahr.

Hinweis

Die Sondervorauszahlung muss vom Unternehmer, der seine Voranmeldung monatlich zu übermitteln hat, für jedes Kalenderjahr, für das die Dauerfristverlängerung gilt, bis zum 10.02. berechnet, angemeldet und entrichtet werden.

Der Unternehmer kann die Sondervorauszahlung bei der Berechnung der Vorauszahlung für den Monat Dezember wieder abziehen.

23 Kleinunternehmer

Wurde der Gesamtumsatz eines Unternehmers im vorangegangenen Kalenderjahr nicht um 25.000 € überschritten und wird er im laufenden Jahr 100.000 € nicht überschreiten, so sind die Umsätze des Unternehmers steuerfrei (**Kleinunternehmerregelung**).

Ein Unternehmer kann aber auch auf die Kleinunternehmerregelung verzichten. Dies hat er dem Finanzamt gegenüber zu erklären. Diese Erklärung kann er nicht widerrufen und sie bindet ihn für fünf Jahre.

Aufgrund des Verzichts unterliegt er der Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes.

Hinweis

Weitere Ausführung zu diesem Thema können dem Mandantenmerkblatt „Kleinunternehmerregelung ab 2025“ entnommen werden.

24 Steuersätze

Der Regelsteuersatz beträgt aktuell bei der Umsatzsteuer **19 %**. Jedoch kennt das Umsatzsteuergesetz auch einen ermäßigten Steuersatz von **7 %**. Dieser findet u.a. Anwendung auf die folgenden Umsätze:

- Lebensmittel

- Bücher.

Hinweis

Weitere Umsätze, bei denen der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung kommt, ergeben sich aus § 12 Abs. 2 UStG; siehe auch das Merkblatt „Ermäßigter Umsatzsteuersatz (05/2026)“.

Die Anwendung des richtigen Steuersatzes ist insbesondere wichtig für die Ausstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung.

25 Sonstige Hinweise

25.1 Entstehung der Steuer

Die Steuer entsteht, wenn es sich um eine Lieferung oder sonstige Leistung handelt:

a) bei der Berechnung der Steuer nach vereinbarten Entgelten (siehe Punkt 19): mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind.

Hinweis

Das gilt auch für unentgeltliche Wertabgaben.

b) bei der Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten (siehe Punkt 20): mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind.

Zum Zeitpunkt der Ausführung gilt Folgendes:

a) **Lieferungen** sind regelmäßig dann ausgeführt, wenn der Leistungsempfänger die **Verfügungsmacht** über den zu liefernden Gegenstand erlangt.

b) **Sonstige Leistungen**, insbesondere Werkleistungen, sind grundsätzlich im Zeitpunkt **ihrer Vollendung** ausgeführt.

25.2 Steuerschuldner

Steuerschuldner ist regelmäßig der Unternehmer.

In bestimmten Fällen kann es aber auch zum **Übergang der Steuerschuldnerschaft** auf den Leistungsempfänger kommen.

Dies gilt u.a.

- für Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen,

- für Bauleistungen, einschließlich Werklieferungen und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahmen von Planungs- und Überwachungsleistungen,

- für das Reinigen von Gebäuden und Gebäudeteilen.

Führt der im Inland ansässige Unternehmer vorgenannte Umsätze aus, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, ist er zur Ausstellung von Rechnungen verpflichtet, in denen die Steuer nicht gesondert ausgewiesen ist.

Neben den übrigen Angaben, die eine Rechnung enthalten muss, muss die Rechnung auch die Angabe „**Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers**“ enthalten.

25.3 Aufbewahrung von Rechnungen

Der Unternehmer ist verpflichtet, ein Doppel der Rechnung, die er selbst oder ein Dritter in seinem Namen und für seine Rechnung ausgestellt hat, sowie alle Rechnungen, die er erhalten oder die ein Leistungsempfänger oder in dessen Namen und für dessen Rechnung ein Dritter ausgestellt hat, **acht Jahre** aufzubewahren.

Hinweis

Hierbei beginnt die Aufbewahrungsfrist mit dem Ende des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt worden ist.

Verletzt der Unternehmer seine Aufbewahrungspflichten, kann dies als eine Ordnungswidrigkeit angesehen werden.

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: August 2026

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.