

Die Lösung der Abschlussaufgabe ist bis **28.02.2024** bei der Neufang Akademie, Leibnizstraße 5, 75365 Calw, einzureichen, ansonsten ist eine Korrektur nicht möglich!

Leibnizstraße 5 • 75365 Calw

Telefon 0 70 51 / 93 11 60
Telefax 0 70 51 / 93 11 699

info@neufang-akademie.de
www.neufang-akademie.de

Ausbildungsbrief

Brief Nr. 1/24 für die Prüfung April 2026

Stand: Januar 2024

Leibnizstraße 5

75365 Calw

Telefon: (07051) 93 11 60

Telefax: (07051) 93 11 699

E-Mail: info@neufang-akademie.de

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.

Liebe/r Leser/in,

ich darf Sie beglückwünschen, weil Sie einen aktiven Beitrag für Ihre Ausbildung bzw. die Ausbildung Ihrer Mitarbeiter geleistet haben. Nichts ist wichtiger in der heutigen Zeit als sich laufend fort- und auszubilden.

Ich werde mich - unterstützt durch mein ganzes erfahrenes Dozententeam - bemühen, die Ausbildung zum Steuerfachangestellten durch insgesamt 16 Ausbildungsbriefe zu begleiten, sodass das Überspringen der Prüfungshürde kein Problem sein dürfte.

Bezüglich des Inhalts eines Ausbildungsbriefes orientieren wir uns lediglich inhaltlich an die **Rahmenvorgaben des Ausbildungsplanes** für Steuerfachangestellte. Weil die Themenbereiche in den Berufsschulen zu unterschiedlichen Zeitpunkten besprochen werden, ist eine exakte Abstimmung nicht möglich. Deswegen haben wir uns an den Bedürfnissen der Praxis orientiert. Dies führt teilweise dazu, dass Stoff der Berufsschule - soweit Sie diese besuchen sollten - wiederholt wird. Andererseits kann es auch sein, dass Stoff vorgearbeitet wird. Feststeht, es wird der gesamte Stoff behandelt.

Es ist folgende Reihenfolge vorgesehen:

- Änderungen vorbehalten -

Brief 1

Brief 1

Rechnungswesen

Buchführungs-/Aufzeichnungspflichten
Betriebsvermögen
Auflösung der Bilanz in Konten

Einkommensteuer

Unbeschränkte Steuerpflicht
Einkunftsarten bei der Einkommensteuer

Umsatzsteuer

Einführung
Umsatzarten
Steuerbare Umsätze
Unternehmer

Brief 2

Brief 2

Rechnungswesen

Erfolgskonten
Gemischte Konten
Warengeschäft, Warenkonten
Kontenrahmen, Kontenplan

Einkommensteuer

Grundlagen der Gewinnermittlung
Zu- und Abflusszeitpunkte

Umsatzsteuer

Handeln des Unternehmers in eigenem
oder in fremdem Namen
Unternehmen
Wirtschaftlicher Leistungsaustausch
Territoriale Begriffe

Brief 3

Brief 3

Rechnungswesen

Privatentnahmen/Privateinlagen
Betriebsvermögenseigenschaft und Unterteilung des Betriebsvermögens

Umsatzsteuer

Lieferung und sonstige Leistung
Ort der Lieferung
Ort der sonstigen Leistung

Einkommensteuer

Privatentnahmen und Privateinlagen
Wirtschaftsjahr und abweichendes Wirtschaftsjahr
Geringwertige Wirtschaftsgüter

Brief 4

Einkommensteuer

Allgemeines zur Abschreibung
Die lineare Abschreibung
Abschreibungsverfahren bei Gebäuden

Umsatzsteuer

Lieferung und sonstige Leistung
Unternehmer, Unternehmen,
Entgelt, Steuersätze

Brief 4

Brief 5

Rechnungswesen

Privateinlagen
Bewertung des Betriebsvermögens - Bewertungsmaßstäbe

Umsatzsteuer

Steuerbefreiungen ohne EU-Binnenmarkt
Steuerfreie Ausfuhrlieferung
Steuerbefreiungen ohne Optionsrecht und ohne Vorsteuerabzug
Steuerbefreiungen mit Optionsrecht

Einkommensteuer

Einzel- und Ehegattenveranlagung

Brief 5

Brief 6

Rechnungswesen

Bewertung von Wirtschaftsgütern in der Steuerbilanz
Bewertung von Wirtschaftsgütern nach einer Teilwertabschreibung
Bewertungsregeln nach HGB

Umsatzsteuer

Vorsteuer
Vorsteuerabzug aufgrund einer ordnungsgemäßen Rechnung
Kleinbetragsrechnung

Einkommensteuer

Sonderausgaben
Vorsorgeaufwendungen

Brief 6

Brief 7

Rechnungswesen

Immaterielle Wirtschaftsgüter
Bilanzierung von Gebäuden und Gebäudeteilen in der Steuerbilanz
Buchung der Umsatzsteuer
Rechnungsabgrenzungsposten

Umsatzsteuer

Nicht abzehbare Vorsteuerbeträge
Vorsteuerabzug aus Reisekosten
Mindestzuordnungsgrenze

Einkommensteuer

Allgemeines zum Steuertarif
Grundtarif, Splittingtarif
Einzelfälle und tarifliche Besonderheiten

Brief 7

Brief 8

Rechnungswesen

Forderungen
Rückstellungen

Einkommensteuer

Außergewöhnliche Belastungen

Umsatzsteuer

Umsatzsteuer innerhalb der EU
Innere Gemeinschaftlicher Erwerb
Innere Gemeinschaftliche Lieferung

Brief 8

Brief 9

Rechnungswesen

Rückstellungen
Verbuchung von Steuerzahlungen
Nicht abzugsfähige Betriebsausgaben

Einkommensteuer

Berücksichtigungsfähigkeit von Kindern
Kindergeld und Kinderfreibetrag
Alleinerziehendenfreibetrag

Brief 9

Brief 10

Rechnungswesen

Nicht abzugsfähige Betriebsausgaben
Verpflegungsmehraufwendungen
Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb
Häusliches Arbeitszimmer
Doppelte Haushaltsführung
Geldbußen, Geldstrafen
Umsatzsteuer

Abgabenordnung

Allgemeines
Fristen, Termine, Wiedereinsetzung
Möglichkeiten der Steuerfestsetzung

Umsatzsteuer

Ort der Lieferung in besonderen Fällen
(Versandhandel)
Unentgeltliche Wertabgaben (Leistungen
gegen fiktives Entgelt)

Brief 10

Brief 11

Einkommensteuer

Einkünfte nach § 19 EStG
Einkünfte aus Kapitalvermögen
Abgeltungsteuer

Abgabenordnung

Grundfälle für die Anwendung von Änderungs-
vorschriften
Einspruchverfahren
Steuerverkürzung

Brief 11

Brief 12

Rechnungswesen

Allgemeines zum Leasing
Finanzierungsleasing
Bilanzielle Folgen des Leasing
Umsatzsteuer bei Leasing

Umsatzsteuer

Sonderfälle unentgeltlicher Wertabgaben
Bemessungsgrundlage
Entstehung der Umsatzsteuer

Brief 12

Einkommensteuer

Einkünfte aus Vermietung & Verpachtung
Private Veräußerungsgeschäfte

Brief 13

Rechnungswesen

Anlagespiegel

Umsatzsteuer

Steuerberechnung

Umsatzsteuervoranmeldung

Besteuerung des Kleinunternehmers

Übertragung der Steuerschuld auf den

Leistungsempfänger

Bilanzierung PersG

Die Besteuerung und Bilanzierung von Personengesellschaften

Laufende Besteuerung der Personengesellschaft

Brief 13

Brief 14

Körperschaftsteuer

Steuerpflicht, Einkommensermittlung

Abziehbare und nicht abziehbare Aufwendungen

Körperschaftsteuererminderungsguthaben

Verdeckte Gewinnausschüttungen

Steuerliche Einlagekonto

Verlustabzug

Einkommensteuer

Verlustausgleich

Besondere Steuertarife

Leistungseinkünfte

Haushaltsnahe Dienstleistungen

Umsatzsteuer

Reihengeschäft

Innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft

Brief 14

Brief 15

Bilanzierung GmbH

Größenklassen, Anhang, Lagebericht

Prüfung des Jahresabschlusses

Ausgewählte Einzelprobleme bei der Bilanzierung einer GmbH

Offenlegung des Jahresabschlusses

GmbH & Co. KG

Umsatzsteuer

Fahrzeugeinzelbesteuerung

Differenzbesteuerung

Brief 15

Erbschaft- und Schenkungsteuer

Erwerb von Todes wegen

Freigebiges Zuwendung

Bewertung des Betriebsvermögens

Bewertung des Grundbesitzes

Bewertung des übrigen Vermögens

Steuerbefreiungen

Steuerklassen, Freibeträge

Brief 16

Rechnungswesen

Buchung von Personalkosten

Verbuchung von Anlageabgängen

Rechtsänderungen

Umsatzsteuer

Rechtsänderungen

Brief 16

Einkommensteuer

Besteuerung der Alterseinkünfte
Rechtsänderungen

Betriebswirtschaftliche Grundlagen

Abgrenzung Betriebswirtschafts- und
Volkswirtschaftslehre
Wirtschaftlichkeitsprinzip, Geld
Investition und Finanzierung
Kalkulation

Im heutigen Ausbildungsbrief wollen wir uns der Einführung in den Ausbildungsbereichen

- Rechnungswesen,
 - Einkommensteuer und
 - Umsatzsteuer
- zuwenden.

Jeder Ausbildungsbrief enthält eine Abschlussaufgabe. Die Lösung der Abschlussaufgabe ist - versehen mit dem beigefügten Musterschreiben (letzte Seite) - bis zum angegebenen Datum wieder an uns zu leiten. Nur dann, wenn die Abschlussaufgabe termingerecht bei uns eingeht, ist eine Korrektur möglich. Die korrigierte Abschlussaufgabe und den Lösungshinweis zum Abschlusstest erhalten Sie mit dem Ausbildungsbrief 2 zurück.

Bitte beachten Sie, dass die Lösung zur Abschlussaufgabe handschriftlich verfasst werden muss und per Post im Original einzusenden ist. Dies deshalb, weil Sie Ihre Prüfung auch nicht mit dem PC schreiben können. Bei nicht handschriftlich verfassten Klausuren sowie bei eingescannten und gefaxten Klausuren besteht kein Anspruch auf Korrektur.

Bitte senden Sie uns nur Ihre handschriftliche Klausur inkl. Deckblatt zu. Der Ausbildungsbrief selbst dient auch als Nachschlagewerk und muss deshalb nicht zurückgesendet werden.

Für Anregungen aus dem Kreise der Leserschaft bin ich natürlich dankbar.

Bei der Bearbeitung des Ausbildungsbriefes und der Aufgaben wünsche ich Ihnen viel Erfolg und ein gutes Gelingen.

Ihr

Dipl.-oec. Mirko Neufang, M.A.
Steuerberater

Inhaltsverzeichnis	Seiten
RECHNUNGSWESEN	8
1. Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten	8
2. Betriebsvermögen	16
3. Auflösung der Bilanz in Konten	19
EINKOMMENSTEUER	27
1. Unbeschränkte Steuerpflicht	27
2. Beschränkte Steuerpflicht	33
3. Sachliche Steuerpflicht und Bedeutung der Einkommensteuer	34
4. Einkunftsarten bei der Einkommensteuer	36
UMSATZSTEUER	43
1. Einführung in die Umsatzsteuer	43
2. Umsatzarten	49
3. Steuerbare Umsätze	51
4. Der Unternehmer	53
ABSCHLUSSAUFGABE TEIL RECHNUNGSWESEN	60
ABSCHLUSSAUFGABE TEIL EINKOMMENSTEUER	61
ABSCHLUSSAUFGABE TEIL UMSATZSTEUER	63

Impressumwww.neufang-akademie.de

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.
Die Ausbildungsbriefe für die Ausbildung zur/zum Steuerfachangestellte/n sind unter der Zulassungsnummer 5112218 bei der Staatlichen Zentralstelle für Fernunterricht (ZFU) akkreditiert.



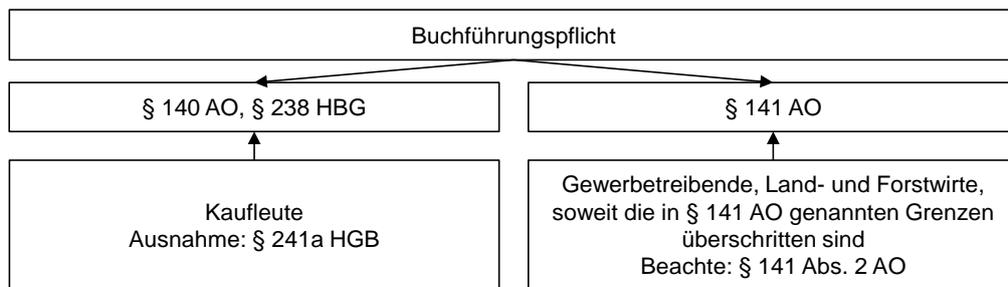
Neufang Akademie, Leibnizstraße 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699
E-Mail: info@neufang-akademie.de, www.neufang-akademie.de

RECHNUNGSWESEN

1. Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten

1.1 Buchführungspflicht

Wer Bücher zu führen hat, ergibt sich aus dem Handelsgesetzbuch in Bezug auf Kaufleute und aus der Abgabenordnung. Damit ergibt sich folgende Systematik:



**Buchführungs-
pflichten**

a) Kaufleute

Wer ein Kaufmann ist, ergibt sich aus den §§ 1-6 HGB. Diese sind buch-

Kaufmannsbegriff

führungspflichtig. Es ist jeder Kaufmann, der ein Handelsgewerbe betreibt. Handelsgewerbe ist dabei jeder Gewerbebetrieb, es sei denn, dass das Unternehmen nach Art oder Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht erfordert.



Lesen Sie § 1 Abs. 1 und 2 HGB!

Handelt es sich um einen Gewerbebetrieb, der einen solchen Geschäftsbetrieb nicht benötigt, wird dieser Gewerbetreibende wie eine Privatperson behandelt, es sei denn, der Gewerbetreibende wird durch eine Handelsregistereintragung zum vollwertigen Kaufmann. Kaufmann ist auch derjenige, der im Handelsregister als Kaufmann eingetragen ist (§ 2 HGB).

Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz wurde für Einzelkaufleute (nicht Personen- und Kapitalgesellschaften) die Möglichkeit geschaffen, auf eine Buchführung zu verzichten (§ 241a HGB).

**Ausnahme von der
Buchführungspflicht**

Voraussetzung dafür ist, dass an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen nicht mehr als

- 600.000 € Umsatzerlöse und
- 60.000 € Jahresüberschuss

vorliegen.



Lesen Sie § 2 und § 241a HGB!

**Aufgabe**

Lesen Sie den § 238 HGB, § 241a HGB und die §§ 1 und 6 HGB und entscheiden Sie, ob die nachstehenden Personen nach § 238 HGB buchführungspflichtig sind.

Übung

1. Der Einzelhändler Schlucker betreibt einen großen Getränkemarkt, Jahresgewinn 500.000 €.
2. Der Apotheker Pille erzielt einen Jahresumsatz von 4 Mio. € und einen Jahresgewinn von 300.000 €. Pille hat zehn Angestellte.
3. Die Holzbearbeitung Maier & Söhne GmbH in Calw
4. Die Kloose Holzhandlung KG

Merke

Wer handelsrechtlich buchführungspflichtig ist, ist dies auch steuerrechtlich!



Lesen Sie hierzu den § 140 AO!

b) Buchführungspflicht nach § 141 AO**Aufgabe**

Lesen Sie den § 141 AO und entscheiden Sie, ob in den nachstehenden Fällen eine Buchführungspflicht besteht.

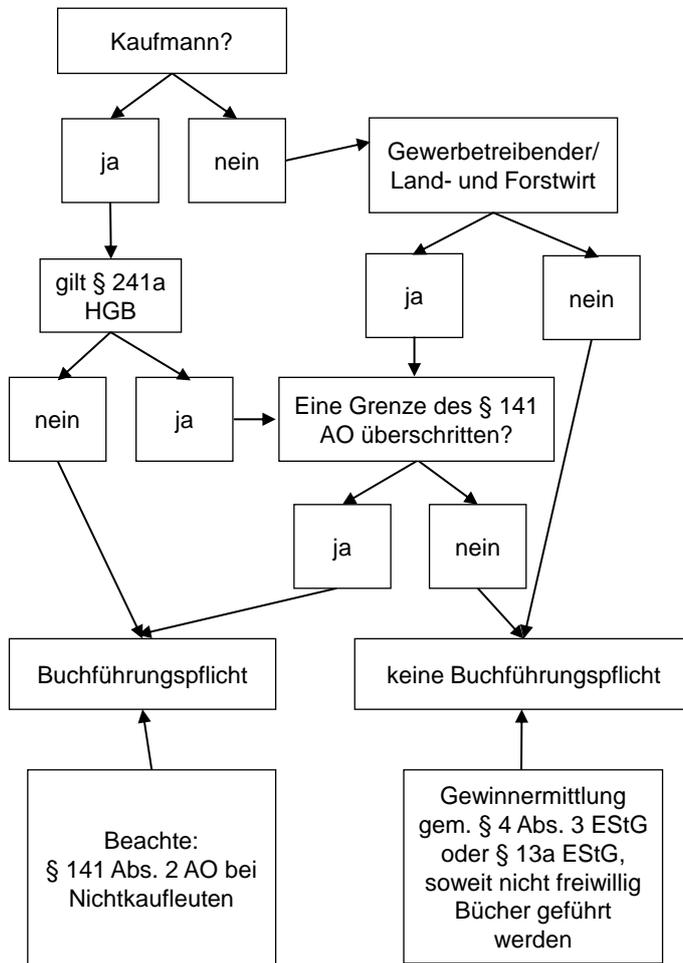
Übung

1. Landwirt mit einem Betriebsvermögen von 200.000 €, einem Gewinn von 70.000 € und einem Umsatz von 400.000 €.
2. Ein Taxiunternehmer mit einem Umsatz von 700.000 €.
3. Eine Druckerei (Einzelunternehmen) mit einem Gewinn von 130.000 €, einem Umsatz von 5.000.000 € und zehn Arbeitnehmern.
4. Ein Facharzt mit einem Gewinn von 500.000 € und einem Umsatz von 2.800.000 €.

1.2 Prüfschema zur Buchführungspflicht

Die Prüfung, ob eine Buchführungspflicht besteht, hat nach folgenden Grundsätzen zu erfolgen:

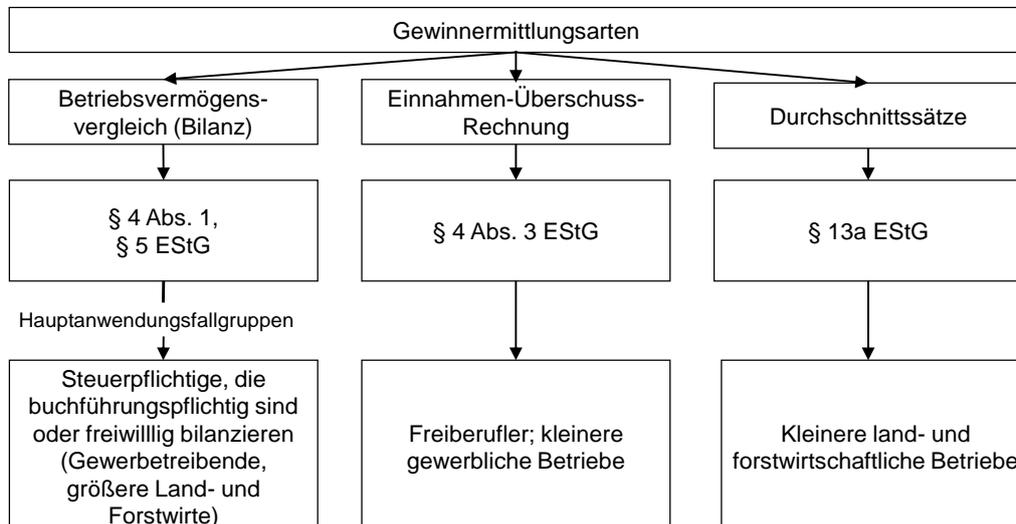
Prüfschema



1.3 Gewinnermittlungsarten im Steuerrecht

Das Einkommensteuergesetz kennt die drei nachfolgenden Gewinnermittlungsarten:

Gewinnermittlungsarten



1.4 Wie sind Bücher zu führen?



Lesen Sie sich hierzu die §§ 238-239 HGB und §§ 143-146 AO durch!

1.5 Aufbewahrung von Unterlagen

Die für die Buchhaltung relevanten Unterlagen und Belege einschließlich der gebuchten Konten sind mindestens zehn Jahre aufzubewahren.

Aufbewahrungspflicht

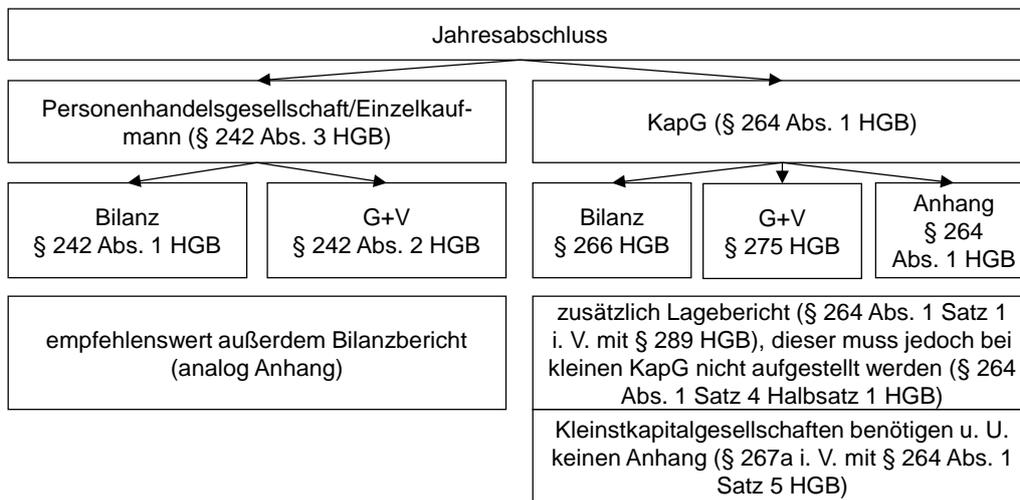


Lesen Sie sich hierzu § 257 Abs. 4 HGB und § 147 Abs. 3 AO durch!

1.6 Jahresabschluss



Lesen Sie den § 242 und § 264 HGB!



Umfang des Jahresabschlusses

Dieselben Regeln wie für Kapitalgesellschaften gelten für Personengesellschaften, an denen als Vollhafter nur Kapitalgesellschaften beteiligt sind (z. B. typische GmbH & Co. KG; § 264a HGB).

* Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a HGB) müssen keinen Anhang mehr aufstellen, wenn bestimmte Angaben unter der Bilanz gemacht werden. Hierauf soll im Moment noch nicht näher eingegangen werden! (§ 264 Abs. 1 Satz 5 HGB).

1.7 Bilanz

Die Bilanzvorschrift des § 247 HGB gibt Auskunft darüber, was in einer Bilanz ausgewiesen werden muss und was in einer Bilanz ausgewiesen werden kann.

Die Bilanz hat eine bestimmte Gliederung aufzuweisen:

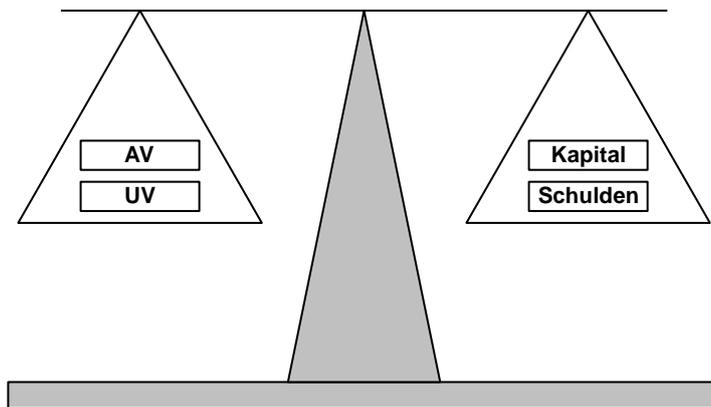
Aktivseite	Passivseite	Bilanz
I. Anlagevermögen	I. Eigenkapital	
II. Umlaufvermögen	II. Schulden	

Zusätzlich sind Rechnungsabgrenzungsposten auszuweisen.



Lesen Sie den § 247 Abs. 1 HGB!

Merke
Die Aktivseite ist nach der Dauer der Bindung, die Passivseite nach der Dauer der Verfügbarkeit geordnet. Das Eigenkapital stellt den rechnerischen Wertausgleich zwischen Vermögen und Schulden dar.



Bilanzwaage

1.8 Inventar

Das Inventar (§ 240 HGB) stellt den Ausgangspunkt für eine Bilanz dar. Es ist nicht zu verwechseln mit der **Inventur** (§ 241 HGB)!

Inventar

Das Inventar ist das **Bestandsverzeichnis**, in dem die **Ergebnisse der Inventur** festgehalten werden.

Die klare Trennung von Vermögen und Schulden ermöglicht die Berechnung des Reinvermögens (Eigenkapital). Art, Menge und Wert der Vermögensteile und der Schulden sind einzeln und übersichtlich dargestellt.

Das Inventar wird in drei Teile aufgeteilt:

- Vermögen,
- Schulden,
- Errechnung des Eigenkapitals (Reinvermögen).

Das Vermögen wird in Anlage- und Umlaufvermögen, die Schulden in lang- und kurzfristige Schulden aufgeteilt.



Lesen Sie die §§ 247 Abs. 2 und 268 Abs. 5 HGB!

Die Ordnung der einzelnen Posten des Inventars ist ganz genau vorgeschrieben. So sind die Vermögensposten nach Flüssigkeit, die Schuldposten nach Fälligkeit geordnet. Das Inventar ermöglicht einen Überblick über den Stand des Vermögens und der Schulden an einem bestimmten Zeitpunkt. Durch Vergleich der Inventare mehrerer Jahre erhält man Erkenntnisse über die Entwicklung der einzelnen Bestände und der Entwicklung des Eigenkapitals.

1.9 Inventur

Dies ist die körperliche Bestandsaufnahme aller körperlichen Vermögensteile des Unternehmens an einem Stichtag (Eröffnung eines Unternehmens; Ende eines jeden Wirtschaftsjahres) durch **Zählen, Messen oder Wiegen**. Die nicht körperlichen Gegenstände (Forderungen, Schulden) werden buchmäßig ermittelt.

Inventur: Zählen, Messen, Wiegen

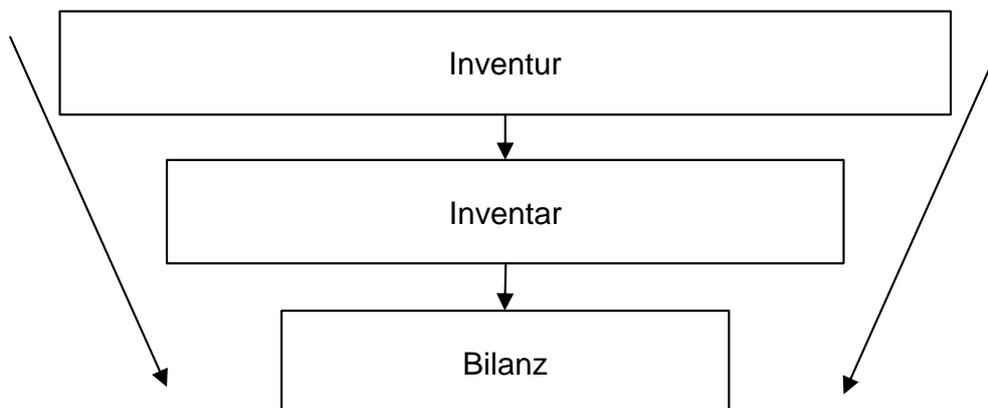


Lesen Sie sich auch R 5.3 Abs. 1 und R 5.4 Abs. 1 EStR sowie H 5.3 EStH „Inventur“ durch!

1.10 Inventur/Inventar/Bilanz

Aus der Bestandsaufnahme (Inventur) wird das Inventar erstellt. Zur Erstellung der Bilanz wird das Inventar zusammengefasst.

Von der Inventur zur Bilanz



1.11 Inventurliste

Nachstehend ist ein Muster einer Inventurliste einer Warengruppe abgedruckt.

INVENTURLISTE
 Gasthof Durchblick
 31.12.2023

**Beispiel
 Inventurliste**

Art		Menge	Einzelwert €	Gesamtwert €	Gruppenwert €
Getränke/Spirituosen					
Sprudel, sauer	0,7 L	25	0,29	7,25	
Sprudel, süß	0,7 L	10	0,29	4,20	
Coca Cola	1 L	19	1,13	21,47	
Fanta	1 L	22	1,13	24,86	
Apfelsaft	1 L	15	1,32	19,80	
Orangensaft	1 L	16	1,67	26,72	
Maisel Weizen	0,5 L	42	0,99	41,58	
Maisel Hefe					
Weißbier	0,5 L	12	1,19	14,28	
Riegeler Edelmalz	0,33 L	19	0,81	15,39	
Meyerhofer	0,33 L	31	0,87	26,97	
Clausthaler	0,33 L	28	0,79	22,12	
Schäfer Gutedel	1 L	11	5,30	58,30	
Fleiner Kirchweinberg	1 L	10	5,50	55,00	
Habersch. Heuschelb. Troll.	1 L	17	6,00	102,00	
Heuholzer Dachsteiger	1 L	32	4,20	134,40	
Alte Abtei	1 L	16	2,17	34,72	
Spätburgunder					
Weißherbst	1 L	12	5,76	69,12	
Barbarossa	1 L	8	4,03	32,24	
Neuweierer Gänsberg Riesling	1 L	8	6,60	52,80	
Fürst von Metternich	0,2 L	10	3,50	35,00	
Fürst von Metternich	0,75 L	7	11,44	80,08	
Steinhäger	1 L	0,8	18,44	14,75	
Fernet Branka	0,7 L	0,7	17,45	13,09	
Martini Bianco	1 L	1,7	4,39	7,46	
Asbach Uralt	3 L	0,75	74,57	55,93	
Malteserkreuz	0,7 L	0,7	15,49	11,62	
Remy Martin	0,7 L	0,5	29,99	15,00	
Baileys	0,7 L	0,7	14,89	11,17	
Mariacron	0,7 L	0,7	12,90	9,67	
Blue Curacao	0,7 L	0,3	15,37	4,61	
Sandem. Sherry Medium	0,7 L	1,4	7,00	10,50	
Gesamtbetrag					1.032,10

1.12 Inventar

Angeschlossen ist das Inventar abgedruckt. Die Gruppe Getränke - siehe Tz. 1.11 - finden Sie unter II Tz. 2.

INVENTAR				Beispiel Inventar
Gasthof Durchblick 31.12.2023				
Art	Einzelwert €	Gesamtwert €	Gruppenwert €	
A) VERMÖGEN				
I) Anlagevermögen				
1. Fuhrpark				
Pkw				
AK	40.000 €			
AfA	10.000 €			
Buchwert	30.000,00	30.000,00		
2. Büroeinrichtung				
lt. besonderem				
Verzeichnis				
		674,56	30.674,56	
<hr/>				
Art	Einzelwert €	Gesamtwert €	Gruppenwert €	
II) Umlaufvermögen				
1. Lebensmittel/Feinkost				
lt. besonderem				
Verzeichnis				
		1.390,35		
2. Getränke				
lt. besonderem				
Verzeichnis				
		1.032,10		
3. sonst. Betriebsbedarf				
lt. besonderem				
Verzeichnis				
		3.398,78		
4. Bankguthaben				
		751,34		
5. Kassenbestand				
		2.911,98	<u>9.484,55</u>	
Gesamtvermögen				
			<u>40.159,11</u>	

B) Schulden			
I) Langfristige Schulden			
Darlehen bei der KSK			
Calw	25.411,49	25.411,49	25.411,49
II) Kurzfristige Schulden			
1. Verbindlichkeiten bei			
Lieferanten			
Metro		676,64	
Schöller		178,48	
2. USt		1.573,88	
LSt		<u>201,43</u>	2.630,43
III) Rückstellungen			
GewSt		1.700,00	<u>1.700,00</u>
Gesamtschulden			<u><u>29.741,92</u></u>

C) Errechnung des Eigenkapitals

Gesamtvermögen	€
<u>./. Gesamtschulden</u>	<u>... €</u>
<u>= Eigenkapital</u>	<u>... €</u>



Aufgabe

Errechnen Sie das Eigenkapital! Bilden Sie die Bilanz!



Lesen Sie sich hierzu den § 266 Abs. 2 und Abs. 3 HGB durch!

2. Betriebsvermögen

Den steuerrechtlichen Begriff Betriebsvermögen (handelsrechtlich = Eigenkapital) kann man auf zwei Arten definieren. Es ist einmal die Menge aller positiven und negativen Vermögenswerte, die dem Betrieb dienen. Zum anderen ist es der Unterschied zwischen Besitzposten und Schulden (Eigenkapital). Man unterscheidet zwischen notwendigem und gewillkürtem Betriebsvermögen (handelsrechtlich gehören diese Wirtschaftsgüter zum Anlagevermögen).

Betriebsvermögen



Lesen Sie sich bitte den § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG durch!

2.1 Umschichtung des Betriebsvermögens

Durch Umschichtungen des Betriebsvermögens ändert sich lediglich die Zusammensetzung des Vermögens und/oder der Fremdschulden. Der Bilanzpos-

ten Eigenkapital bleibt in seiner Höhe unverändert. Die Umschichtungen des Betriebsvermögens sind immer erfolgsneutral.

2.2 Übungsfälle zur Betriebsvermögensumschichtung

Aktivseite	1	2	5	6	7	Übung
Grundstücke 100.000 €						
Forderungen 100.000 €						
Bank 100.000 €						
Kasse 10.000 €						
Bilanzsumme						

Passivseite	3	4	5	6	7
Kapital					
Darlehen 100.000 €					
Verbindlichk. 100.000 €					
Bilanzsumme					



Aufgabe

1. Ergänzen Sie die Bilanz!
2. Verändern Sie aufgrund der unten stehenden Sachverhalte die vorstehende Bilanz!

Sachverhalt

1. Ein Grundstück wurde für 50.000 € gekauft und über Bank bezahlt.
2. Eine Forderung (30.000 €) geht über Bank ein.
3. Eine Verbindlichkeit wird durch Aufnahme eines Darlehens (70.000 €) bezahlt.
4. Für die restlichen Verbindlichkeiten (30.000 €) wird ein Schuldwechsel akzeptiert.
5. Der Schuldwechsel (vgl. Tz. 4) wird über Bank bezahlt.
6. Ein Grundstück wird für 200.000 € gekauft und wie folgt bezahlt: Bank 30.000 € und durch Darlehensaufnahme 170.000 €.
7. Ein weiteres Grundstück wird für 30.000 € gekauft und über Bank bezahlt.

Aktivtausch =	Nur aktive Bestandskonten werden angesprochen.
Passivtausch =	Nur passive Bestandskonten werden angesprochen.
Aktiv-Passiv-Tausch =	Es werden sowohl aktive als auch passive Bestandskonten angesprochen.
	Folge: Veränderungen der Bilanzsumme

Merksätze

2.3 Die Betriebsvermögensänderung (= Änderung des Eigenkapitals)

Aktivseite	1	2	3	4	Übung
Forderungen 12.000 €					
Kasse 8.000 €					
Summe <u>20.000 €</u>					
Passivseite	1	2	3	4	
Kapital 8.000 €					
Verbindlichkeiten 12.000 €					
Summe <u>20.000 €</u>					



Aufgabe

Verändern Sie die Bilanz aufgrund der nachstehenden Sachverhalte!

Sachverhalt

1. 2.000 € Barentnahme des Unternehmers für seinen Haushalt.
2. Der Unternehmer hat 4.000 € Bargeld geerbt und dieses in die Kasse eingelegt.
3. Der Unternehmer hat 500 € für betriebliches Porto im Zeitpunkt der Fälligkeit bar bezahlt.
4. Der Unternehmer hat 2.000 € Miete für zum Betriebsvermögen gehörende Räume bar vereinnahmt.

2.4 Betriebsvermögensvergleich

BV (Handelsrecht: Eigenkapital) am Ende des Wj
./. BV am Ende des vorangegangenen Wj
 = Betriebsvermögensveränderung/Kapitalveränderung
 (Zunahme = positiv/Abnahme = negativ)
 + Privatentnahmen
./. Privateinlagen
= Gewinn/Verlust (§ 4 Abs. 1 Satz 1 EStG)

**Formel
Betriebsvermögens-
vergleich**



Aufgabe

Machen Sie den Betriebsvermögensvergleich zu den Beispielen der Tz. 2.3!

Betriebsvermögensänderung		Arten und Folgen von Betriebsver- mögensänderungen
Art	Folge	
1. Betriebliche Vorgänge	Erfolgswirksam	
1.1 Durch Gewinn		
Handelsrecht: Erlöse Erträge	Erhöhung des Kapitals (und des Gewinnes)	
Steuerrecht: Betriebseinnahmen		

1.2 Durch Verlust

Handelsrecht:	Aufwand	Verminderung des Kapitals
Steuerrecht:	Betriebsausgaben	(und des Gewinnes)

2. Private Vorgänge

Erfolgsneutral

2.1 Durch Privateinlagen

Erhöhung des Kapitals/jedoch nicht des Gewinnes

2.2 Durch Privatentnahmen

Verminderung des Kapitals/ jedoch nicht des Gewinnes

3. Auflösung der Bilanz in Konten

Da es unmöglich ist, die Bilanz laufend fortzuschreiben und man gezwungen wäre, nach jedem Geschäftsvorfall eine neue Bilanz aufzustellen, löst man die Bilanz in Konten auf. Dadurch ist eine Einzelabsetzung jedes Bilanzpostens mit Ausweis des Anfangsbestandes, aller Änderungen im Laufe eines Wirtschaftsjahres sowie die buchmäßige Ermittlung des Endbestandes möglich.

Bilanz wird in Konten aufgelöst

Es gibt zwei Möglichkeiten, die Bilanz in Konten aufzuteilen:

1. Staffelform

Vorteil: Der jeweilige Buchbestand wird erkennbar laufend ausgewiesen.

Nachteil: Zu- und Abgänge werden nicht getrennt, sondern nacheinander dargestellt, damit sind die „Umsätze“ nicht erkennbar.

2. T-Konten

Auf diese Konten wird im Folgenden genauer eingegangen.

3.1 Buchung auf T-Konten

Die Form des T-Kontos entspricht der Form der Bilanz. Die Zu- und Abgänge werden getrennt voneinander auf zwei verschiedenen Seiten dargestellt. Die linke Seite des Kontos wird mit „**Soll**“, die rechte Seite mit „**Haben**“ bezeichnet.

Buchen auf T-Konten

Soll	Haben

Jeder Geschäftsvorfall wird doppelt erfasst, auf der Sollseite des einen und auf der Habenseite des anderen Kontos. Ein Geschäftsvorfall kann auch mehrere Konten berühren. Dann muss man mehrere Konten im Soll und/oder mehrere Konten im Haben bebuchen. Die Summe der Buchungen im Soll muss aber stets der Summe der Buchungen im Haben entsprechen.

Beispiele

1. Abhebung von 1.000 € auf der Bank und Einzahlung in der Kasse.

Beispiele zu T-Konten

S	Kasse	H
1.000 €		
S	Bank	H
		1.000 €

2. Kauf eines Computers. Dieser wird mit Scheck bezahlt (1.100 €).

S	Betriebs- und Geschäftsaust.	H
1.100 €		
S	Bank	H
		1.100 €

3. Die Tageseinnahmen 5.000 € der Kasse werden auf das Bankkonto einbezahlt.

S	Bank	H
5.000 €		
S	Kasse	H
		5.000 €

3.2 Buchungsregeln

- Der Anfangsbestand steht auf derselben Seite wie der Bilanzposten in der Bilanz.
- Die Zugänge stehen auf derselben Seite wie die Anfangsbestände (Bestandszunahmen).
- Die Abgänge stehen auf der den Anfangsbeständen entgegengesetzten Seite (Bestandsabnahme).
- Der Endbestand steht als Saldo ebenfalls auf der entgegengesetzten Seite.
Ausnahme: Aus einem Besitzposten ist ein Schuldposten geworden oder umgekehrt (aus einem Bankguthaben wird eine Bankschuld).
- Jeder Sollbuchung entspricht eine Habenbuchung.
- Buchungssatz: Sollkonto an Habenkonto
- Buchungen auf Aktivkonten und Buchungen auf Passivkonten verhalten sich spiegelbildlich.

Merksätze zu den Buchungsregeln

3.3 Buchungsregeln für Bestandskonten

Alle Posten der Eröffnungsbilanz werden einzeln auf Konten übernommen. Die Untergliederung der Bilanz ergibt sich aus § 266 HGB.



Lesen Sie den § 266 Abs. 2 und 3 HGB!

Man unterscheidet zwei Kontenarten:

1. Die aktiven Bestandskonten (Aktivkonten)

Die Werte der Aktivseite der Bilanz werden als Anfangsbestand auf die Sollseite der einzelnen Konten übertragen.

Aktive Bestandskonten

Auf diesen Konten werden die Besitzposten ausgewiesen.

2. Die passiven Bestandskonten (Passivkonten)

Die Werte der Passivseite der Bilanz werden als Anfangsbestand auf die Habenseite der einzelnen Konten übertragen.

Passive Bestandskonten

Auf diesen Konten werden die Schuldposten und das Eigenkapital ausgewiesen.

Der Wert des Eigenkapitals wird auf ein eigenes Konto übertragen, das Kapitalkonto.

Die Summe der Sollbuchungen und die Summe der Habenbuchungen müssen nach der Eröffnung sämtlicher Bestandskonten übereinstimmen.

Allgemeiner Hinweis	
AB = Anfangsbestand	SB = Schlussbestand

Beispiel 1

Eine Eröffnungsbilanz hat folgendes Bild:

Beispiele

Aktivseite		Passivseite	
Forderungen	10.000 €	Kapital	30.000 €
Bank	20.000 €	Verbindlichkeiten	1.000 €
Kasse	1.000 €		
Su	<u>31.000 €</u>	Su	<u>31.000 €</u>

Wird diese Bilanz in Konten aufgliedert, ergeben sich folgende Einzelkonten:

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%; text-align: right;">S</td> <td style="width: 80%;">Forderungen</td> <td style="width: 10%; text-align: left;">H</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;">AB</td> <td style="text-align: right;">10.000 €</td> <td></td> </tr> </table>	S	Forderungen	H	AB	10.000 €		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%; text-align: right;">S</td> <td style="width: 80%;">Bank</td> <td style="width: 10%; text-align: left;">H</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;">AB</td> <td style="text-align: right;">20.000 €</td> <td></td> </tr> </table>	S	Bank	H	AB	20.000 €		
S	Forderungen	H												
AB	10.000 €													
S	Bank	H												
AB	20.000 €													
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%; text-align: right;">S</td> <td style="width: 80%;">Kasse</td> <td style="width: 10%; text-align: left;">H</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;">AB</td> <td style="text-align: right;">1.000 €</td> <td></td> </tr> </table>	S	Kasse	H	AB	1.000 €		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%; text-align: right;">S</td> <td style="width: 80%;">Kapital</td> <td style="width: 10%; text-align: left;">H</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="border-right: 1px solid black;">AB</td> <td style="text-align: right;">30.000 €</td> </tr> </table>	S	Kapital	H			AB	30.000 €
S	Kasse	H												
AB	1.000 €													
S	Kapital	H												
		AB	30.000 €											
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%; text-align: right;">S</td> <td style="width: 80%;">Verbindlichkeiten</td> <td style="width: 10%; text-align: left;">H</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="border-right: 1px solid black;">AB</td> <td style="text-align: right;">1.000 €</td> </tr> </table>	S	Verbindlichkeiten	H			AB	1.000 €							
S	Verbindlichkeiten	H												
		AB	1.000 €											

Bei aktiven Bestandskonten steht der Anfangsbestand auf der Sollseite des betreffenden Kontos, deshalb müssen alle Zugänge ebenfalls auf der Sollseite er-

fasst werden. Die Abgänge (Minderungen) stehen infolgedessen auf der Habenseite.

Bei den passiven Bestandskonten steht der Anfangsbestand auf der Habenseite des betreffenden Kontos, die Zugänge erscheinen deshalb ebenfalls auf der Habenseite, die Abgänge auf der Sollseite.

Beispiel 2

Fortsetzung von Beispiel 1; es werden

- 5.000 € Forderungen per Scheck bezahlt,
- die Verbindlichkeiten über Bank bezahlt.

S Forderungen H				S Bank H			
AB	10.000 €	(1)	5.000 €	AB	20.000 €	(2)	1.000 €
				(1)	5.000 €		
S Verbindlichkeiten H							
(2)	1.000 €	AB	1.000 €				

3.4 Abschluss der Bestandskonten

Beim Abschluss müssen die einzelnen Bestandskonten abgeschlossen werden und der jeweilige Saldo (Endbestand) ermittelt werden.

Kontenabschluss

Der Saldo ist der Unterschiedsbetrag zwischen den beiden Seiten eines Kontos, er wird zum Ausgleich auf der jeweils kleineren Seite eingesetzt.

Man erhält also entweder einen Sollsaldo, d. h. die Sollseite ist die betragsmäßig größere Seite oder einen Habensaldo, d. h. die Habenseite ist die betragsmäßig größere Seite.

Die sich ergebenden Kontensalden werden zur Aufstellung der Schlussbilanz auf das Schlussbilanzkonto übertragen. Die Sollsaldo erscheinen dann auf der Aktivseite, die Habensalden auf der Passivseite des Schlussbilanzkontos bzw. der Schlussbilanz.

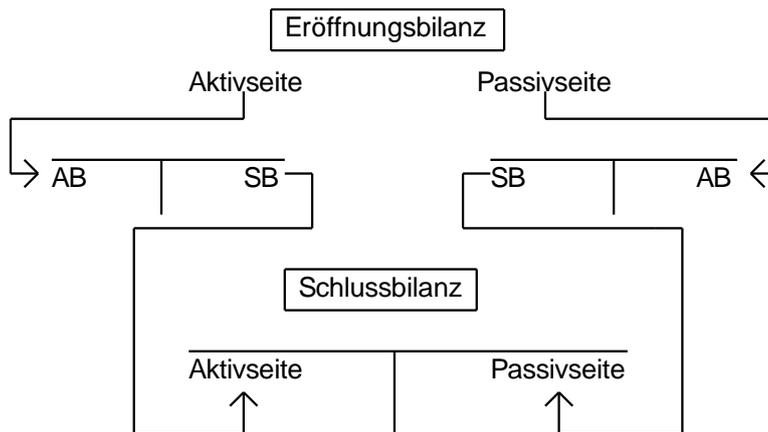
Der Kontenabschluss von Beispiel 1 und 2 sieht wie folgt aus:

S Forderungen H				S Bank H			
AB	10.000 €	(1)	5.000 €	AB	20.000 €	(2)	1.000 €
		SB	5.000 €	(1)	5.000 €	SB	24.000 €
Su	<u>10.000 €</u>	Su	<u>10.000 €</u>	Su	<u>25.000 €</u>	Su	<u>25.000 €</u>
S Kasse H				S Kapital H			
AB	<u>1.000 €</u>	SB	<u>1.000 €</u>	SB	<u>30.000 €</u>	AB	<u>30.000 €</u>
S Verbindlichkeiten H							
(2)	<u>1.000 €</u>	AB	<u>1.000 €</u>				

Die Bilanz hat folgendes Bild:

Aktivseite		Passivseite	
Forderungen	5.000 €	Kapital	30.000 €
Bank	24.000 €		
Kasse	1.000 €		
Summe	<u>30.000 €</u>	Summe	<u>30.000 €</u>

Schema zur Konteneröffnung und zum Kontenabschluss



Schema von der Eröffnungsbilanz zur Schlussbilanz

3.5 Kapitalkonto

Das Kapitalkonto ist immer ein Passivkonto. Die für Passivkonten geltenden Buchungsregeln sind also selbst dann anzuwenden, wenn wegen Überschuldung das Kapital auf der Aktivseite der Bilanz erscheint bzw. durch Verlust negativ wird.

Kapitalkonto = Passivkonto

Das Kapitalkonto wird wegen der besseren Übersichtlichkeit in Unterkonten eingeteilt. Das Kapitalkonto ist also ein ruhendes Konto.

3.6 Privatkonto

Ein Unterkonto des Kapitalkontos ist das Privatkonto. Man führt meistens zwei getrennte Privatkonten: Eines für die Einlagen und eines für die Entnahmen.

Privatkonten = Unterkonten des Kapitalkontos

Auf diesen Privatkonten werden die privaten Vermögensveränderungen gebucht.

Auch für dieses Konto gelten die Buchungsregeln für ein Passivkonto. Das Privatkonto wird über das Kapitalkonto abgeschlossen.

S	Privatentnahmen	H	S	Privateinlagen	H
Buchungen im Gj			Buchungen im Gj		

Gj = Geschäftsjahr

Beispiele

Privatentnahmen	1.000 € / Bank	1.000 €	Beispiele
Privatentnahmen	500 € / Waren	500 €	
Bank	5.000 € / Privateinlagen	5.000 €	

S	Privatentnahmen	H	S	Privateinlagen	H
(1)	1.000 €			(3)	5.000 €
(2)	500 €				

Kontenabschluss

S	Privatentnahmen	H	S	Privateinlagen	H
(1)	1.000 €	Kapital 1.500 €	Kapital 5.000 €	(3)	5.000 €
(2)	500 €				
Summe	<u>1.500 €</u>	Summe <u>1.500 €</u>	Summe <u>5.000 €</u>	Summe	<u>5.000 €</u>

S	Kapital	H
→ P.Entn. 1.500 €	AB	30.000 €
SB 33.500 €	P.Einl. 5.000 €	←
Su. <u>35.000 €</u>	Su. <u>35.000 €</u>	

Der SB geht in die Bilanz - hier auf die Passivseite - ein.

3.7 Gewinn- und Verlustkonto (G+V-Konto)

Das G+V-Konto wird im laufenden Jahr nicht bebucht. Man benötigt es nur zum Abschluss am Ende des Wirtschaftsjahres, da über das G+V-Konto die Erfolgskonten abgeschlossen werden.

Man erhält entweder einen Sollsaldo, d. h. die Sollseite ist die betragsmäßig größere Seite (= Verlust) oder einen Habensaldo, d. h. die Habenseite ist die betragsmäßig größere Seite (= Gewinn).

Das G+V-Konto wird über das Kapitalkonto abgeschlossen. Ein Gewinn erhöht das Eigenkapital (die Schuld des Unternehmens an den Unternehmer), ein Verlust mindert das Eigenkapital.

G+V-Konto wird über Kapitalkonto abgeschlossen

Beachte

Im Jahresabschluss wird die G+V-Rechnung in Staffelform dargestellt (= Gesamtkostenverfahren).



Lesen Sie den § 275 Abs. 2 HGB!

3.8 Erfolgskonten

Die Erfolgskonten sind die wichtigsten Unterkonten des Kapitalkontos. Man unterscheidet dabei zwischen Aufwands- und Ertragskonten.

Erfolgskonten

Für die Buchungen auf den Erfolgskonten gelten die gleichen Regeln wie für die Buchungen auf dem Kapitalkonto.

Die Ertragskonten umfassen alle betrieblich verursachten Betriebsvermögenserhöhungen.

Die Aufwandskonten erfassen alle betrieblich verursachten Betriebsvermögensminderungen. Die Erfolgskonten werden über das G+V-Konto abgeschlossen.

3.9 Schematischer Abschluss

Der Abschluss von Erfolgskonten erfolgt über das G+V-Konto. Das G+V-Konto wird über das Kapitalkonto abgeschlossen.

Sachverhalt

Kapital, AB	100.000 €
Bank, AB	100.000 €

Übung

1. Betriebliche Mieterträge gehen auf dem Bankkonto ein (10.000 €).
2. Für einen Wohnzimmerschrank werden 5.000 € über das betriebliche Konto bezahlt.
3. Grundsteuer (1.000 €) für das Betriebsgrundstück wird über Bank bezahlt.
4. Ein Lottogewinn (20.000 €) geht auf dem Bankkonto ein.



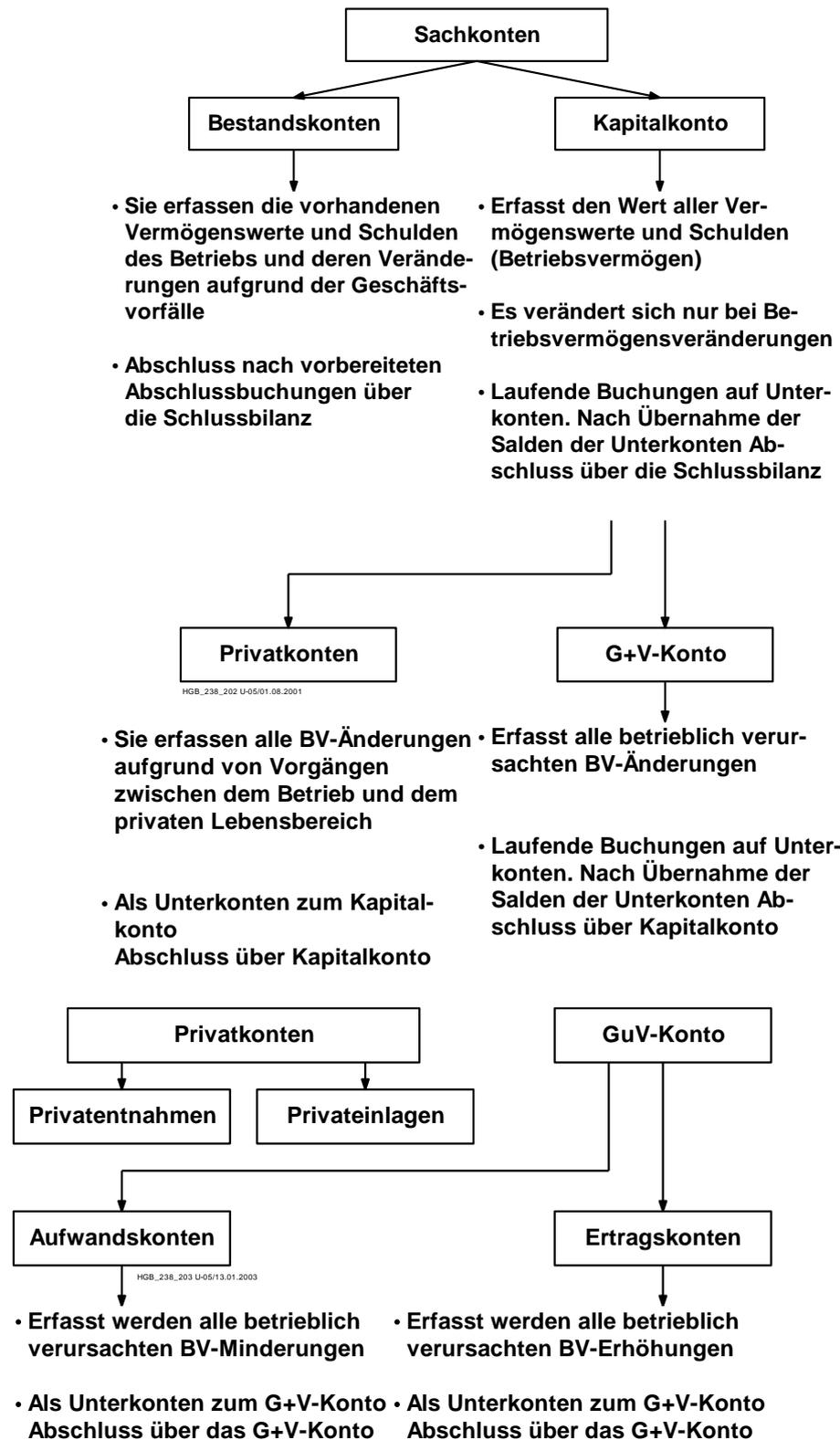
Aufgabe

- Erstellen Sie die Buchungssätze!
- Nehmen Sie die Buchungen auf den T-Konten vor!
- Erstellen Sie die Buchungssätze für den Kontenabschluss des Kapitalkontos!
- Stellen Sie das Kapitalkonto und das G+V-Konto als T-Konto dar!

3.10 Die Kontenarten

Im Bereich der Sachkonten ist folgende Unterscheidung vorzunehmen:

Übersicht der Kontenarten



Beachte

Daneben gibt es noch gemischte Konten und Personenkonten. Diese werden zu einem späteren Zeitpunkt besprochen.

EINKOMMENSTEUER

Regelungen zur Einkommensteuer finden Sie

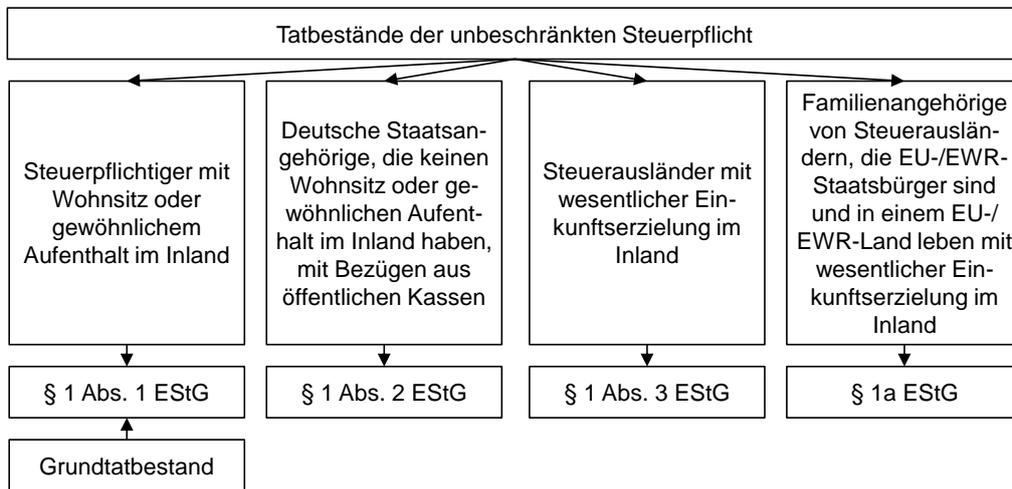
- im Einkommensteuergesetz (EStG),
- in der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV),
- in den maßgebenden Einkommensteuerrichtlinien (EStR) und
- in den Einkommensteuerhinweisen (EStH).

Wir werden Sie entsprechend zu den wichtigsten Fundstellen leiten. Lesen Sie die entsprechenden Fundstellen und arbeiten Sie diese bitte ggf. nach.

1. Unbeschränkte Steuerpflicht

Insgesamt gibt es vier Tatbestände der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht nach § 1 bzw. § 1a EStG. Diese veranschaulicht die folgende Übersicht:

Unbeschränkte Steuerpflicht



Die persönliche Steuerpflicht regelt, wer der Einkommensteuer unterliegt. Daneben muss noch die sachliche Steuerpflicht geprüft werden, d. h. was der Einkommensteuer unterliegt.

Wer unterliegt der Einkommensteuer?

1.1 Grundtatbestand der unbeschränkten Steuerpflicht

Der § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG enthält folgende Tatbestandsmerkmale, welche insgesamt erfüllt sein müssen:

Tatbestandsmerkmale

- natürliche Person (siehe Tz. 1.1.1),
- Wohnsitz (siehe Tz. 1.1.2) oder gewöhnlicher Aufenthalt (siehe Tz. 1.1.3)
- im Inland.



Lesen Sie hierzu § 1 Abs. 1 EStG!

D. h. nicht natürliche Personen (z. B. GmbH, AG, OHG, KG usw.) unterfallen nicht der unbeschränkten Steuerpflicht. Für sog. juristische Personen (das sind z. B. GmbH oder AG) greift das Körperschaftsteuerrecht. Die Körperschaft-

Juristische Personen

steuer ist - vereinfacht ausgedrückt - die Einkommensteuer einer juristischen Person (siehe auch Tz. 3.3).



Lesen Sie § 1 Abs. 1 KStG!

1.1.1 Natürliche Personen

Aufgrund dessen ist jede natürliche Person, von der Vollendung der Geburt bis zum Tod, Rechtssubjekt i. S. der Einkommensteuer. Ohne Bedeutung für die Besteuerung ist z. B. Alter, Geschlecht oder Staatsangehörigkeit (Ausnahme: § 1 Abs. 2 EStG).

Natürliche Personen



Lesen Sie § 1 BGB!

1.1.2 Wohnsitz

Ausführungen zum Wohnsitz finden Sie in § 8 AO, §§ 7 bis 11 BGB und im AO-Anwendungserlass (vgl. z. B. Beck'sche Steuerrichtlinien 800). Der § 8 AO hat folgende Tatbestandsmerkmale:

Wohnsitz

- Wohnung,
- eine Wohnung, die innegehabt wird,
- eine Wohnung, die beibehalten und benutzt wird.



Lesen Sie § 8 AO!

Der Begriff Wohnung setzt Räumlichkeiten voraus, welche zum dauernden Wohnen geeignet sind. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Räumlichkeiten angemessen oder gar standesgemäß sind. Deswegen kann auch ein möbliertes Zimmer eine Wohnung i. S. des Wohnsitzbegriffes sein. Folgende Tabelle gibt einen Überblick über den Wohnungsbegriff:

Wann liegt eine Wohnung vor?

Wohnung	keine Wohnung
<ul style="list-style-type: none"> • Barackenunterkunft • Hotelzimmer bei Dauernutzung • Wochenendhaus • Wohnung auf Laubengrundstück • Jagdhaus, • Wohnwagen zur Dauermiete 	<ul style="list-style-type: none"> • Wohnungen von Verwandten • Hotelzimmer • auf dem Betriebsgelände • Gemeinschaftsräume • Bauwagen

Ein Steuerpflichtiger kann einen oder mehrere Wohnsitze haben. Hat er einen Wohnsitz im Inland, so ist er auch unbeschränkt steuerpflichtig. Für den Wohnsitzbegriff reicht es aus, dass der Mandant über eine Wohnung tatsächlich verfügen kann, d. h. dass er sie jederzeit zu Wohnzwecken nutzen kann. Auf eine Willenserklärung des Steuerpflichtigen kommt es nicht an.

Mehrere Wohnsitze

Sachverhalt 1

Herr Müller ist aus beruflichen Gründen ins Ausland gezogen. Er hat jedoch seine bisherige Wohnung nicht aufgegeben. Den Urlaub und verlängerte Wochenenden verbringt er in seiner inländischen Wohnung.

Sachverhalt 2

Frau Bauer hat im Jahr 2017 den Wohnsitz von der Bundesrepublik nach Liechtenstein verlegt. Sie hat dort in der Wohnung ihres Lebensgefährten gewohnt. Im Jahre 2023 hat sie ein Wohnhaus im Inland errichtet, wo sie auch polizeilich gemeldet war. Eine Doppelhaushälfte ist an die Schwester vermietet, die zweite Hälfte ist nicht vermietet, sondern steht ihr zur freien Nutzung zur Verfügung. Sie kehrt mehrmals jährlich in diese Doppelhaushälfte zurück.

Der ortspolizeiliche Wohnsitz ist nur deswegen in der Doppelhaushälfte angegeben, weil Frau Bauer in Liechtenstein kein Daueraufenthaltsrecht hat.

**Aufgabe**

Entscheiden Sie, ob in beiden Sachverhalten ein Wohnsitz im Inland zu bejahen ist!

1.1.3 Gewöhnlicher Aufenthalt

Der gewöhnliche Aufenthalt ist der Ort, an dem sich eine Person unter den Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass diese Person nicht nur vorübergehend verweilt. Bei einem zeitlich zusammenhängenden Aufenthalt von mehr als sechs Monaten kann von einem gewöhnlichen Aufenthalt ausgegangen werden; kurzfristige Unterbrechungen bleiben unberücksichtigt.

Aufenthalt ab sechs Monaten



Lesen Sie § 9 AO und im AEAO die Ausführungen zu § 9 AO!

Der gewöhnliche Aufenthalt ist in Bezug auf die Einkommensteuer nur ein Alternativtatbestand. Er ist nur dann zu überprüfen, wenn ein Wohnsitz im Inland nicht bejaht werden kann. Während eine Person zwar mehrere Wohnsitze haben kann, ist stets nur ein gewöhnlicher Aufenthalt möglich.

Gewöhnlicher Aufenthalt ist nur Alternativtatbestand

Der § 9 AO enthält folgende Tatbestandsmerkmale:

Tatbestandsmerkmale

- **Ort/Gebiet:** Ein gewöhnlicher Aufenthalt ist im ganzen Bundesgebiet möglich. Eine Zuordnung zu einer bestimmten Stelle ist deswegen nicht erforderlich. Notwendig ist jedoch eine dauerhafte Bindung an das Inland. Aufgrund dessen hat z. B. ein ausländischer Künstler, der sich auf eine einjährige Inlandstournee begibt und stets nur wenige Nächte an einem Ort in einem Hotel übernachtet, seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland und ist damit unbeschränkt steuerpflichtig.
- **Aufenthalt:** Dieses Tatbestandsmerkmal ist die körperliche Anwesenheit des Steuerpflichtigen.
- **Nicht nur vorübergehendes Verweilen:** Mehrere kurzfristige Aufenthalte reichen nicht zur Begründung eines gewöhnlichen Aufenthaltes aus. Deswegen haben auch z. B. Grenzgänger, die sich an jedem Arbeitstag von

ihrem Wohnsitz im Ausland zu ihrer inländischen Arbeitsstätte begeben und nach Arbeitsende zu ihrem Wohnsitz zurückkehren, keinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland. Das Gleiche gilt, wenn ein Selbstständiger täglich vom ausländischen Wohnsitz aus in sein im Inland betriebenes Unternehmen fährt und abends an seinen Wohnsitz zurückkehrt.

Zur Vermeidung von Auslegungs- und Beweisproblemen bezüglich der Frage, ob die Tatbestandsvoraussetzungen des Satzes 1 erfüllt sind, enthält der Satz 2 des § 9 AO eine sog. unwiderlegbare Vermutung.

Unwiderlegbare Vermutung



Lesen Sie nochmals kritisch im AEAO die Ausführungen zu § 9 AO!

Aufgrund dessen führt ein zusammenhängender Aufenthalt im Inland von mehr als sechs Monaten - gegebenenfalls rückwirkend - zu einem gewöhnlichen Aufenthalt. Für die Berechnung der Sechs-Monats-Frist sind kurzfristige Unterbrechungen unschädlich, d. h. sie hemmen die Frist von sechs Monaten nicht, gleichfalls führen sie auch nicht zu einer Unterbrechung. Folglich sind sie bei der Ermittlung der Sechs-Monatsfrist mitzurechnen.

Kurzfristige Unterbrechungen sind unschädlich

Die Sechs-Monats-Frist berechnet sich ab Beginn des gewöhnlichen Aufenthaltes. Folglich ist es ohne Bedeutung, ob der Aufenthalt von sechs Monaten in ein Kalenderjahr oder einen Veranlagungszeitraum fällt.

Hiernach führt ein Aufenthalt zu nichtgeschäftlichen Zwecken nicht zu einem gewöhnlichen Aufenthalt. Nichtgeschäftliche Zwecke sind z. B. Besuchsreisen, Erholungsreisen, Kur- und Krankenhausaufenthalte. Solche Aufenthalte führen dann nicht zu einem gewöhnlichen Aufenthalt, wenn sie nicht länger als ein Jahr dauern (§ 9 Satz 3 AO).

Nichtgeschäftliche Zwecke

Sachverhalt 1

Herr Adam ist Arbeitnehmer und fährt täglich vom Straßburg (Frankreich) zur Arbeit nach Kehl (Deutschland). Nach Beendigung der Arbeit fährt er wieder zu seinem Wohnsitz nach Straßburg zurück.

Sachverhalt 2

Der Arbeitnehmer Braun arbeitet in Freiburg. Während der Woche übernachtet er in Freiburg und fährt an den Wochenenden in seine Wohnung nach Zürich.



Aufgabe

Prüfen Sie in beiden Fällen die Einkommensteuerpflicht.

1.1.4 Inland

Zum Inland gehört das Gebiet der Bundesrepublik Deutschland (§ 1 Abs. 1 Satz 2 EStG) sowie besondere Wirtschaftszonen und der Festlandsockel.

Inland = Bundesrepublik Deutschland

1.2 Deutsche Staatsangehörige im Ausland

Ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland sind deutsche Staatsangehörige unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, wenn sie zu einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts in einem Dienstverhältnis stehen und dafür Arbeitslohn aus einer öffentlichen Kasse beziehen (Auslandsbeamte). Dieser Vorschrift unterfallen insbesondere die Mitglieder von diplomatischen Missionen oder konsularischen Vertretungen.

Deutsche Staatsangehörige im Ausland



Lesen Sie hierzu § 1 Abs. 2 EStG und R 1 EStR!

Ehegatten können im Billigkeitswege in die Ehegattenveranlagung (das ist die gemeinsame Steuererklärung) einbezogen werden, wenn der Ehegatte die Voraussetzungen des § 1 Abs. 3 i. V. mit § 1a Abs. 2 EStG erfüllt.

Besonderheit bei Ehegatten

1.3 Steuerausländer mit wesentlichen wirtschaftlichen Interessen im Inland

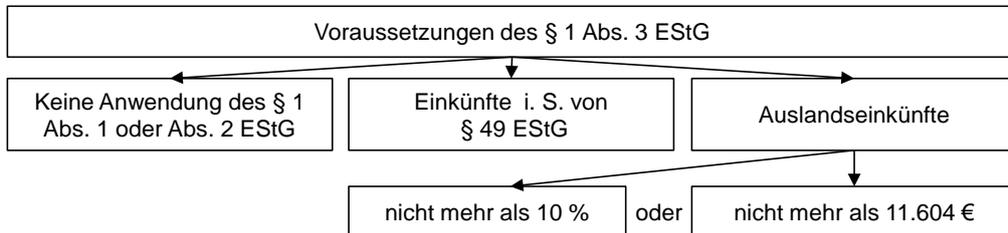
Diese Vorschrift ist nur auf Antrag des Mandanten anzuwenden. Die Anwendung dieser Vorschrift ist unabhängig von der Staatsbürgerschaft.

Nur auf Antrag unbeschränkt Steuerpflichtig



Lesen Sie § 1 Abs. 3 EStG!

Die Vorschrift erfordert in 2024 folgende Voraussetzungen:



1.4 Steuerausländer, die EU- bzw. EWR-Staatsbürger sind und in einem EU- bzw. EWR-Land leben, und im Inland wesentliche wirtschaftliche Interessen haben

Die Voraussetzungen zur Anwendung der Vorschrift entsprechen dem § 1 Abs. 3 EStG. Daneben bestehen verschiedene Sonderregelungen!



Lesen Sie § 1a EStG!

Ausbildungshinweis
Die vorstehend dargestellten Vorschriften der §§ 1 Abs. 3 und 1a EStG sind für Ihre Ausbildung und auch die Praxis von geringer Bedeutung. Sie wurden bewusst zur Vervollständigung Ihres Wissens kurz dargestellt.

1.5 Rechtsfolgen der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht

Die Konsequenz aus der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht ist in § 2 Abs. 1 Satz 1 EStG enthalten, wonach alle Einkünfte (auch ausländische Einkünfte), welche in der unbeschränkten Steuerpflicht erzielt werden und zu den Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 Satz 1 EStG gehören, der Einkommensteuerpflicht unterliegen.

Alle Einkünfte unterliegen der ESt



Lesen Sie hierzu § 2 Abs. 1 EStG!

Es gilt der Grundsatz der Welteinkommensbesteuerung. Das bedeutet, dass alle Einkünfte auf der ganzen Welt (auch Liechtenstein, Monaco, Luxemburg usw.) grundsätzlich über die unbeschränkte Steuerpflicht im Inland erfasst werden. Dieser Grundsatz kann jedoch durch ein sog. Doppelbesteuerungsabkommen (kurz: DBA) eingeschränkt werden. Hierunter versteht man eine vertragliche Regelung zwischen zwei Staaten, in der versucht wird, eine doppelte Erfassung von Einkünften in beiden Staaten zu verhindern. Somit wird in einem DBA geregelt, welcher der beiden Staaten die Einkünfte besteuern darf.

Welteinkommensbesteuerung



Lesen Sie hierzu H 1a EStH „Allgemeines“ und „Doppelbesteuerungsabkommen“!

Ist die unbeschränkte Steuerpflicht gegeben, so sind nicht nur sämtliche Einkünfte des Mandanten einkommensteuerpflichtig, sondern es greifen auch eine Vielzahl anderer Vorschriften, welche z. B. bei einer beschränkten Steuerpflicht nicht gelten. Dies sind insbesondere die

- §§ 10 und 10b EStG (**Sonderausgaben**),
- §§ 33 bis 33b EStG (**außergewöhnlichen Belastungen**),
- § 26 EStG (**Wahlrecht der Veranlagungsform**),
- § 32 EStG (**in Bezug auf den Kinderfreibetrag**).

Ist ein Mandant unbeschränkt steuerpflichtig, so hat er jährlich eine Steuererklärung abzugeben. In den Fällen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1, § 5 EStG oder § 4 Abs. 3 EStG ist außerdem eine Abschrift der Bilanz bzw. Einnahme-Überschussrechnung der Steuererklärung beizufügen.

Abgabe einer Einkommensteuererklärung



Lesen Sie hierzu §§ 56 und 60 EStDV!

1.6 Wegfall der unbeschränkten Steuerpflicht

Fällt die unbeschränkte Steuerpflicht im Laufe des Veranlagungszeitraums weg (z. B. durch Wegzug ins Ausland), so erfolgt im Wegzugsjahr nur eine Veranlagung (d. h. der Mandant muss für das ganze Jahr nur eine Steuererklärung abgeben). Besteht wegen Zu- oder Wegzugs nur zeitweise die unbeschränkte Steuerpflicht im Kalenderjahr so sind die erzielten Einkünfte im Weg des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen, wenn diese nicht der beschränkten Steuerpflicht unterliegen.

Eine Veranlagung im Wegzugsjahr

2. Beschränkte Steuerpflicht

Liegt keine unbeschränkte Steuerpflicht vor, so ist die beschränkte Steuerpflicht nach § 1 Abs. 4 EStG zu prüfen.

Beschränkte Steuerpflicht



Lesen Sie § 1 Abs. 4 EStG!

2.1 Tatbestandsvoraussetzung für die beschränkte Steuerpflicht

Beschränkt steuerpflichtig sind

Tatbestandsmerkmale

- natürliche Personen, die
- im Inland weder
- einen Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt haben,
- inländische Einkünfte i. S. des § 49 EStG beziehen und
- weder § 1 Abs. 2 bzw. 3 EStG sowie § 1a EStG anzuwenden ist.

2.2 Inländische Einkünfte

§ 49 EStG bestimmt, welche Einkünfte ihrer Art nach unter die beschränkte Steuerpflicht fallen. Diese Vorschrift enthält eine abschließende Regelung.

Inländische Einkünfte



Lesen Sie sich den § 49 EStG durch!

Im Gegensatz zur unbeschränkten Steuerpflicht, bei der Anknüpfungspunkt die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen ist, wird mit der beschränkten Steuerpflicht mehr die Quelle besteuert, aus der die Einkünfte fließen. Ob überhaupt inländische oder ausländische Einkünfte vorliegen, ist ausschließlich nach deutschem Recht zu entscheiden.

Quellenbesteuerung

Besteht ein Doppelbesteuerungsabkommen, so hat dieses nach § 2 AO Vorrang vor § 49 EStG. Ist z. B. in einem Doppelbesteuerungsabkommen ein Verzicht auf die Besteuerung ausgesprochen, so wird das Besteuerungsrecht dem anderen Staat zugewiesen.

DBA geht vor nationalem Recht

2.3 Rechtsfolgen der beschränkten Einkommensteuerpflicht

Bei der beschränkten Steuerpflicht gilt der Grundsatz der Territorialbesteuerung. Danach unterliegt nur inländisches Vermögen bzw. inländische Einkünfte der Besteuerung, d. h. nur die Einkünfte, die unter die Aufzählung des § 49 EStG fallen und nicht durch ein DBA von der Besteuerung ausgenommen sind, unterliegen der Besteuerung.

Nur inländisches Vermögen

Sondervorschriften, wie zum Beispiel der Abzug von Sonderausgaben (§ 10 EStG) oder außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33b EStG), sind nach § 50 Abs. 1 Satz 4 EStG nicht anzuwenden.

Sondervorschriften sind nicht anzuwenden

3. Sachliche Steuerpflicht und Bedeutung der Einkommensteuer

Nachdem Sie die verschiedenen Steuerpflichtmerkmale kennengelernt haben, wollen wir uns mit der Rechtsfolge der (unbeschränkten) Steuerpflicht beschäftigen.

Sieben Einkunftsarten



Lesen Sie § 2 Abs. 1 Satz 1 und § 25 Abs. 1 EStG!

Keine Steuererklärung muss abgeben:

Keine Steuererklärung

- Arbeitnehmer, die mit geringen anderen Einkünften aufgrund von § 46 EStG nicht veranlagungspflichtig sind und
- Personen, die nur Einkünfte beziehen, die der Abgeltungsteuer nach § 32d und § 43 EStG unterliegen.

3.1 Leistungsfähigkeit

Die Einkommensteuer knüpft an die Leistungsfähigkeit der natürlichen Person an. Dies bedeutet, dass die persönlichen Verhältnisse bei der Ermittlung der Einkommensteuer zu berücksichtigen sind. Zu berücksichtigen sind z. B.

Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen

- Einkommenshöhe,
- Familienstand,
- Kinder,
- Krankheitskosten,
- vorliegende Behinderungen.

3.2 Personensteuer

Die Einkommensteuer gehört von der Systematik her zu den sog. Personensteuern. Diese Personensteuern sind Kosten der privaten Lebensführung und daher bei der Ermittlung der Einkommensteuer selbst nicht abzugsfähig.

Personensteuer



Lesen Sie hierzu § 12 Nr. 3 EStG!

3.3 Stellung der Einkommensteuer im System der Steuerarten

Die Einkommensteuer wird nur von natürlichen Personen erhoben. Bei nicht natürlichen (sondern juristischen) Personen greift nicht die Einkommensteuer, sondern die Körperschaftsteuer (KSt) durch. Die Körperschaftsteuer wird ebenfalls vom Einkommen erhoben, jedoch spielt dort die Leistungsfähigkeit regelmäßig keine Rolle, d. h. es gibt keinen progressiven (d. h. ansteigenden) Tarif.

KSt bei juristischen Personen

Personengesellschaften (OHG, KG, GbR) unterliegen weder der Einkommensteuer noch der Körperschaftsteuer. Hier wird der Gewinn bzw. der Verlust entsprechend der Beteiligung bei der Einkommensteuer-Veranlagung des einzelnen Gesellschafters erfasst und von den Gesellschaftern versteuert. Diese Gewinn- bzw. Verlustzuweisung an die jeweiligen Gesellschafter der Personengesellschaft erfolgt in einer sog. Feststellungserklärung (§ 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2a AO).

Personengesellschaften

Die Einkommensteuer gehört folglich zu den direkten Steuern, weil Steuerträger und Steuerschuldner identisch sind. Der Gegensatz hierzu wären indirekte Steuern.

Direkte Steuer

Beispiele für indirekte Steuern

- Umsatzsteuer
- Mineralölsteuer
- Tabaksteuer usw.

Innerhalb der Unterscheidung in Besitz- und Verkehrssteuern gehört die Einkommensteuer zu den Besitzsteuern.

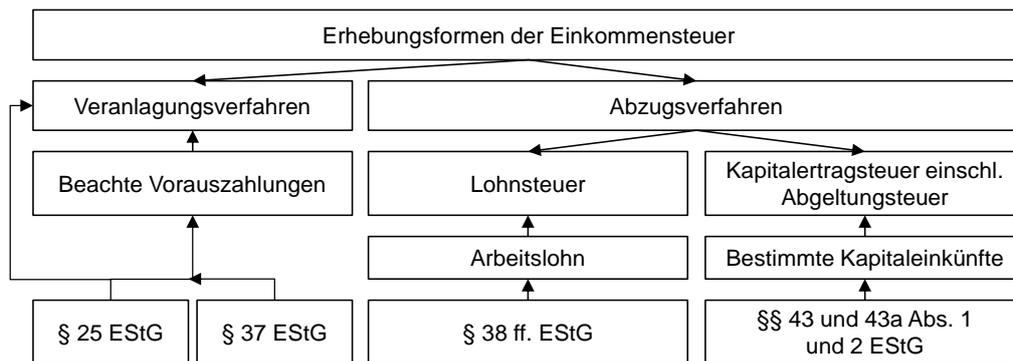
Besitzsteuer

Die Gesetzgebungskompetenz liegt im Rahmen der konkurrierenden Gesetzgebung beim Bund (Art. 105 Abs. 2 und 72 GG). Deswegen muss der Bundesrat Änderungen des EStG zustimmen.

3.4 Erhebungsformen der Einkommensteuer

Die Einkommensteuer wird wie folgt erhoben:

Erhebungsformen



3.5 Vorauszahlungen der Einkommensteuer

In der Höhe der voraussichtlichen Einkommensteuerschuld sind quartalsmäßig Einkommensteuervorauszahlungen zu festgelegten Terminen (10. März, 10. Juni, 10. September, 10. Dezember) zu bezahlen. Diese festgelegten Beträge hat der Mandant regelmäßig an das Finanzamt an den maßgeblichen Fälligkeitstagen zu überweisen.

Vorauszahlungen



Lesen Sie § 37 Abs. 1 EStG!

Vorauszahlungen sind nach § 37 Abs. 5 EStG nur festzusetzen, wenn sie mindestens 400 € im Kalenderjahr und mindestens 100 € für den Vorauszahlungszeitpunkt betragen.

Bei Arbeitnehmern behält der Arbeitgeber die Lohnsteuer vom Arbeitslohn ein und führt diese an das Finanzamt ab. Hierzu erstellt der Arbeitgeber eine monatliche, vierteljährliche oder jährliche Lohnsteueranmeldung.

Lohnsteueranmeldung

4. Einkunftsarten bei der Einkommensteuer

Das Einkommensteuergesetz nennt in § 2 Abs. 1 EStG insgesamt sieben Einkunftsarten. Nur Einkünfte die unter eine dieser Einkunftsarten fallen, unterliegen der Einkommensteuer.

Sieben Einkunftsarten



Lesen Sie den § 2 Abs. 1 EStG!

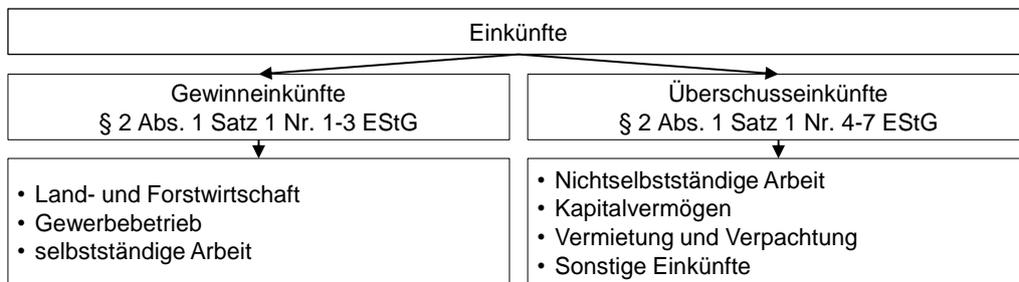
4.1 Einkunftsarten - Allgemeines

Die Aufzählung im Gesetz ist abschließend. Dies hat zur Folge, dass nur die im Gesetz aufgeführten Einkünfte bzw. Einkunftsarten der Einkommensteuer unterliegen. Alles andere wird nicht besteuert.

Abschließende Aufzählung

Innerhalb der Einkunftsarten ist in folgende zwei Fallgruppen (vgl. § 2 Abs. 2 EStG) zu unterscheiden:

Zwei Fallgruppen: Gewinn- und Überschusseinkünfte



Bei den Gewinneinkünften wird durch Betriebsvermögensvergleich oder Einnahmenüberschussrechnung der ermittelte Gewinn der Einkommensteuer unterworfen (siehe Rechnungswesen Tz. 1.3).

Gewinneinkünfte



Lesen Sie die § 2 Abs. 2, § 4 Abs. 1, § 4 Abs. 3 und § 5 Abs. 1 EStG!

Bei den Überschusseinkünften ist der Überschuss der Einnahmen (§ 8 EStG) über die Werbungskosten (§ 9 EStG) steuerpflichtig (§ 2 Abs. 2 EStG).

Überschusseinkünfte

Unter Werbungskosten versteht man alle Aufwendungen zur Sicherung, Erhaltung und Erweiterung der Einnahmen.

Werbungskosten sind abzugsfähig



Lesen Sie hierzu § 9 Abs. 1 EStG!

Beachte
Die Überschusseinkünfte sind im Verhältnis zu den Gewinneinkünften subsidiär, d. h. die Einnahmen sind vorrangig den Gewinneinkünften zuzuordnen. Erhält ein Unternehmer Guthabenzinsen für sein betriebliches Bankkonto, so liegen keine Einnahmen aus Kapitalvermögen, sondern Betriebseinnahmen vor (vgl. § 20 Abs. 8 EStG).

Subsidiarität

4.2 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG)

Land- und Forstwirtschaft ist die planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens und die Verwertung der dadurch gewonnenen Erzeugnisse.

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Lesen Sie hierzu § 13 EStG und R 15.5 Abs. 1 EStR!

Das Gesetz enthält eine beispielhafte Aufzählung der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe. Dies sind beispielsweise Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Tierzucht und Tierhaltung. In der Einkommensteuererklärung werden die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft durch die **Anlage L** erfasst.

Anlage L**4.3 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG)**

Dies sind insbesondere die Einkünfte aus einem gewerblichen Betrieb. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind in der **Anlage G** einzutragen.

Anlage G

Lesen Sie § 15 Abs. 1 und 2 EStG!

Ein gewerblicher Betrieb setzt folgende Merkmale voraus:

4.3.1 Selbstständigkeit

Die Selbstständigkeit liegt vor, wenn die Tätigkeit auf eigene Rechnung und Verantwortung ausgeübt wird.

Eigene Rechnung und Verantwortung

Lesen Sie H 15.1 EStH „Allgemeines“!

4.3.2 Nachhaltigkeit der Betätigung bei Gewerbetreibenden

Die Nachhaltigkeit ist gegeben, wenn während eines bestimmten Zeitraums die subjektive Wiederholungsabsicht besteht. Eine mit Wiederholungsabsicht begonnene Tätigkeit ist auch dann nachhaltig, wenn die Tätigkeit nach einmaliger Handlung wieder eingestellt wird.

Nachhaltigkeit, d. h. Wiederholungsabsicht

Lesen Sie H 15.2 EStH „Wiederholungsabsicht“!

4.3.3 Gewinnerzielungsabsicht

Hier muss lediglich die Absicht gegeben sein, Gewinne zu erzielen. Es kommt aber nicht darauf an, ob tatsächlich ein Gewinn erzielt wird. D. h. die Gewinnerzielungsabsicht kann auch bei Verlusten gegeben sein.

Gewinnerzielungsabsicht

Schauen Sie sich den H 15.3 EStH an.

Beachte

Für die Umsatzsteuer genügt Einnahmeerzielungsabsicht (§ 2 Abs. 1 Satz 3 UStG); Gewinnerzielungsabsicht muss insoweit nicht bestehen.

4.3.4 Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr

Eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr liegt vor, wenn der Betrieb seine Leistung gegen Entgelt einer unbestimmten Anzahl von Personen anbietet. Es genügt, wenn der Mandant durch sein Verhalten den am Markt tätigen Unternehmen zu erkennen gibt, dass er am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen will.

Beteiligung am allg. wirtschaftlichen Verkehr



Lesen Sie sich den H 15.4 EStH „Allgemeines“ durch!

4.3.5 Keine „Liebhaberei“ und Vermögensverwaltung

Keine gewerbliche Tätigkeit liegt daher bei der sog. „**Liebhaberei**“ (d. h. keine Einkunftserzielungsabsicht) und Vermögensverwaltung vor. Von Liebhaberei - im steuerlichen Sinne - wird gesprochen, wenn der Tatbestand der Einkunftserzielung nicht gegeben ist; d. h. aus privaten Gründen keine Überschüsse erzielt werden können.

Liebhaberei

Liebhaberei liegt meistens dann vor, wenn Mandanten versuchen, das berühmte Hobby zum Beruf zu machen (meist nebenberuflich).



Schauen Sie sich den H 15.3 EStH „Abgrenzung der Gewinnerzielungsabsicht zur Liebhaberei“ und den R 15.7 EStR an.

Beispiele

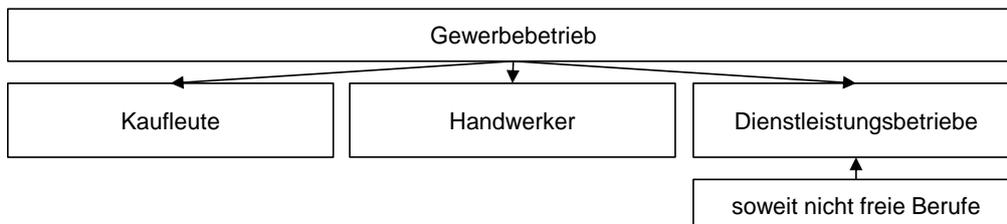
- Fallschirmspringer
- Kunsthändler

Dies ist jedoch immer eine Frage des Einzelfalls.

4.3.6 Fallgruppen der Gewerbetreibenden

Gewerbetreibende können wie folgt unterteilt werden:

Fallgruppen



Beachte

Nur Gewerbetreibende unterliegen der GewSt (§ 2 Abs. 1, 2 GewStG). Somit wird bei den Selbstständigen i. S. von § 18 EStG keine GewSt erhoben. Die

Gewerbsteuer kann i. H. eines fiktiven Betrags auf die Einkommensteuer angerechnet werden (Näheres dazu im Ausbildungsbrief 14).

4.4 Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 18 EStG)

Der § 18 EStG ist eine Spezialvorschrift zu § 15 EStG. Daher müssen die allgemeinen Voraussetzungen des § 15 EStG auch hier vorweg immer gegeben sein.

Einkünfte aus selbstständiger Arbeit



Lesen Sie § 18 EStG!

Zusätzliche Merkmale zu den in Tz. 4.3.1 bis Tz. 4.3.5 aufgeführten Merkmalen sind hier

- eine Tätigkeit, die überwiegend geistiger Art ist und
- diese Tätigkeit muss weit überwiegend auf der persönlichen Arbeitskraft des Steuerpflichtigen beruhen.

Beispiele

Ärzte, Rechtsanwälte, Steuerberater, Künstler

Die Abgrenzung zwischen den Gewerbetreibenden und den freien Berufen ist teilweise sehr kritisch.

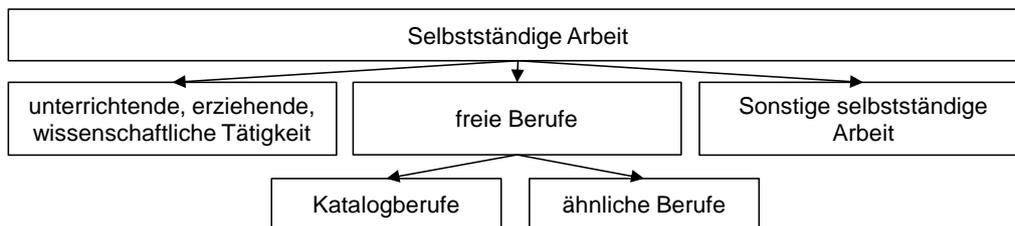
Abgrenzung zwischen § 15 und 18 EStG



Schauen Sie sich die Aufzählung in H 15.6 EStH „Abgrenzung selbstständige Arbeit/Gewerbebetrieb“ an.

Hinweis

Die Unterscheidung in gewerbliche und selbstständige Arbeit hat die größte steuerliche Auswirkung im Bereich der GewSt, denn die Selbstständigen unterliegen, wie auch die Land- und Forstwirte, nicht der GewSt.



Zu den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit gehört die selbstständig ausgeübte wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeit sowie die in § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG genannten Berufsgruppen (sog. Katalogberufe). Hierbei ist jedoch zu beachten, dass der Katalog des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG nur beispielhaft ist.

Freie Berufe

In der Einkommensteuererklärung werden die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit durch die Anlage S erfasst.

Anlage S

4.5 Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit (§ 19 EStG)

Besteht ein Abhängigkeitsverhältnis aufgrund eines Dienst- oder Arbeitsvertrags, so liegen Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit vor. Man unterscheidet zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer. Sämtliche Einnahmen aus dem Arbeitsverhältnis unterliegen der Lohnsteuer.

Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit

Lesen Sie § 19 Abs. 1 EStG!

Soweit keine höheren Werbungskosten (vgl. § 9 EStG) geltend gemacht werden können, kann bei der Ermittlung der Einkünfte ein Arbeitnehmerpauschbetrag i. H. von 1.230 € abgesetzt werden.

Arbeitnehmerpauschbetrag

Lesen Sie hierzu § 9a Satz 1 Nr. 1a EStG!

Die maßgebenden Daten werden in der Einkommensteuererklärung auf der **Anlage N** erfasst. Den Arbeitnehmerpauschbetrag berücksichtigt das Finanzamt automatisch.

Anlage N**4.6 Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)**

Die Erträge und Zinsen aus Kapitalvermögen sowie die Veräußerungsgewinne aus Kapitalvermögen unterliegen der Abgeltungssteuer. Diese beträgt nach § 32d Abs. 1 EStG 25 % zzgl. 5,5 % Solidaritätszuschlag sowie ggf. Kirchensteuer auf die Einnahmen aus Kapitalvermögen, d. h. mit diesem Steuersatz sind sämtliche Einkünfte aus Kapitalvermögen abgegolten. Ggf. erfolgt die Erhebung der Abgeltungssteuer im Wege der Veranlagung.

Einkünfte aus Kapitalvermögen

Lesen Sie § 20 Abs. 1 EStG sowie § 32d Abs. 1 Satz 1 EStG!

Dies hat zur Folge, dass die Kapitaleinkünfte nicht mit dem individuellen Einkommensteuersatz besteuert werden, sondern der einheitliche Steuersatz von 25 % für alle Kapitaleinkünfte gilt.

Kein individueller Steuersatz

Zu beachten ist aber der Grundsatz der Subsidiarität (siehe Tz. 4.1), wonach die Gewinneinkünfte sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorrangig sind.



Lesen Sie hierzu § 20 Abs. 8 EStG!

Werden die Kapitaleinkünfte durch die Abgeltungssteuer erfasst, müssen diese nicht in einer Anlage erfasst werden. Lediglich in den Fällen, in denen eine freiwillige Veranlagung erfolgt, werden die Kapitaleinkünfte in der **Anlage KAP** erfasst.

Anlage KAP

4.7 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)

Bei den Einkünften aus Vermietung bzw. Verpachtung werden die Miet- bzw. Pachteinahmen versteuert. Werbungskosten, die bezahlt werden, sind im Veranlagungszeitraum der Bezahlung zu berücksichtigen.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Lesen Sie hierzu §§ 535 und 581 BGB und § 21 EStG!

Hierzu benötigen Sie die Anlage V zur Einkommensteuererklärung.

Anlage V**4.8 Sonstige Einkünfte (§ 22 EStG)**

Die sonstigen Einkünfte fallen unter § 22 EStG. Hierzu gehören Renten und sonstige wiederkehrende Bezüge, Unterhaltsleistungen und private Veräußerungsgeschäfte.

Sonstige Einkünfte

Lesen Sie § 22 EStG!

Hierher gehören z. B.

- Renten und sonst. wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht steuerbefreit sind **Renten**
- Unterhaltsleistungen \Rightarrow bis 13.805 €, soweit beim Geber Sonderausgaben vorliegen **Unterhalt**
- private Veräußerungsgeschäfte \Rightarrow An- u. Verkauf von Grundstücken, etc. innerhalb der sog. schädlichen Veräußerungsfrist. Diese beträgt bei Grundstücken zehn Jahre. **Private Veräußerungsgeschäfte**

Achtung!

Bei privaten Veräußerungsgeschäften mit Immobilien ist für die Ermittlung der Frist der Kaufvertrag beim Notar maßgebend. Der Grundbucheintrag oder die tatsächliche Nutzung ist nicht entscheidend!



Lesen Sie hierzu den § 23 EStG!

Es existiert eine Freigrenze bei den privaten Veräußerungsgeschäften i. H. von 1.000 € (seit 2024, bisher 600 €).

Freigrenze

Lesen Sie hierzu den § 23 Abs. 3 Satz 5 EStG!

Eine Freigrenze stellt einen Grenzwert dar, bis zu dessen Höhe keine Einkunfts-zuordnung erfolgt, d. h. bis zu deren Höhe letztendlich auf eine Besteuerung verzichtet wird. Wird diese Grenze überschritten, so wird der ganze Betrag erfasst.

Besteuerung, wenn Grenze überschritten

Beispiel zu einer Freigrenze 1.000 €

- bis 999 € - keine Erfassung
- ab 1.000 € - vollständige Erfassung

Erfasst werden die Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften und Unterhaltsleistungen in der **Anlage SO**. Die sog. Alterseinkünfte - dies sind die Renteneinkünfte - aus der gesetzlichen Rentenversicherung werden in der **Anlage R** erfasst.

Anlage SO und R

UMSATZSTEUER

1. Einführung in die Umsatzsteuer

Die Ansätze dieser Verbrauchsabgabe reichen bis in das Mittelalter zurück. Aus dem Umsatz- oder Pfundzoll des 12. und 13. Jahrhunderts entwickelten sich die sog. Um- oder Ungelder als Abgabe mit Steuercharakter.

Ab dem 15. Jahrhundert sind vielfältige Einzelverbrauchsteuern („Akzisen“) vorzufinden, ohne dass sich eine umfassende „Umsatzbesteuerung“ in Deutschland durchsetzen konnte. Aus dem 1916 eingeführten Gesetz über den Warenumsatzstempel entstand die deutsche Umsatzsteuer (USt). Basierend auf der Grundlage dieses Gesetzes schuf dann der preußische Finanzminister Popitz ein neues, umfassendes Reichsumsatzsteuergesetz, welches am 27.7.1918 in Kraft trat und ab dem 1.8.1918 Gültigkeit hatte.

Dieses sog. Allphasen-Bruttoumsatzsteuersystem wurde bis 1967 beibehalten. Steuersätze waren 1918: 0,5 %, 1920: 1,5 % und 1967: 4 %.

Dann ergab sich der wichtigste Einschnitt in der Geschichte der deutschen Umsatzsteuer. Das Umsatzsteuergesetz vom 29.5.1967 führte zum 1.1.1968 das Allphasen-Nettoumsatzsteuersystem mit Vorsteuerabzug ein. Der allgemeine Steuersatz betrug zu diesem Zeitpunkt 10 %. Dieses Umsatzsteuersystem hat bis heute Gültigkeit. Durch den Vorsteuerabzug wird gewährleistet, dass auf jeder Wirtschaftsstufe nur der sog. Mehrwert besteuert wird. Daher kommt auch der umgangssprachliche Begriff der Mehrwertsteuer.

**Allphasen-Netto-
umsatzsteuer-
system seit 1.1.1968**

Einen weiteren Einschnitt gab es in der Gesetzgebung zur Umsatzsteuer mit Wegfall der Steuergrenzen im europäischen Binnenmarkt zum 1.1.1993.

Das Umsatzsteuer-Binnenmarktgesetz, welches diesen Einschnitt gesetzlich regelte, ist seit 1993 mehrfach geändert worden.

Der gegenwärtige Stand der Harmonisierung innerhalb der EU-Mitgliedstaaten beruht auf der 6. EG-Richtlinie (Richtlinie 77/388/EWG vom 17.5.1977). Diese wurde zum 1.1.1980 im Inland (Deutschland) mit dem UStG 1980 umgesetzt, das ab dem 1.1.1991 als UStG 1991 aufgrund des Beitritts der früheren DDR auch im Beitrittsgebiet galt.

Zum 1.1.2007 wurde die 6. EG-Richtlinie durch die Richtlinie 2006/112/EG (sog. Mehrwertsteuersystemrichtlinie, kurz MwStSystR) vom 28.11.2006 ersetzt, die im Wesentlichen eine Neugliederung des bisherigen Richtlinieninhalts einschließlich der zwischenzeitlichen Änderungen darstellt.

Einheitlich - in den Mitgliedsstaaten - geregelt wurde durch die Mehrwertsteuer-systemrichtlinie der allgemeine Anwendungsbereich der Umsatzsteuer, die Besteuerungsgrundlage, die Steuerbefreiungen und der Vorsteuerabzug.

Die Steuersätze in den Mitgliedstaaten (die bis zu 10 Prozentpunkte voneinander abweichen) konnten allerdings nicht harmonisiert werden.

Dazu gilt die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des EU-Rats vom 15.3.2011 (ABl. EU 2011 L S. 77) zur Feststellung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem aller EU-Mitgliedstaaten. Die Durchführungsverordnung dient dem Ziel, die einheitliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems sicherzustellen, insbesondere in Bezug auf den Steuerpflichtigen, die Lieferung von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen sowie den Ort der steuerbaren Umsätze.

Ergänzende Regelungen zur Einfuhrumsatzsteuer enthält die Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungsverordnung.

Mit Wirkung vom 1.11.2010 wurden die 1985 eingeführten Umsatzsteuerrichtlinien aufgehoben. An ihrer Stelle ist die Verwaltungsregelung zur Anwendung des Umsatzsteuergesetzes der sogenannte Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE) getreten.

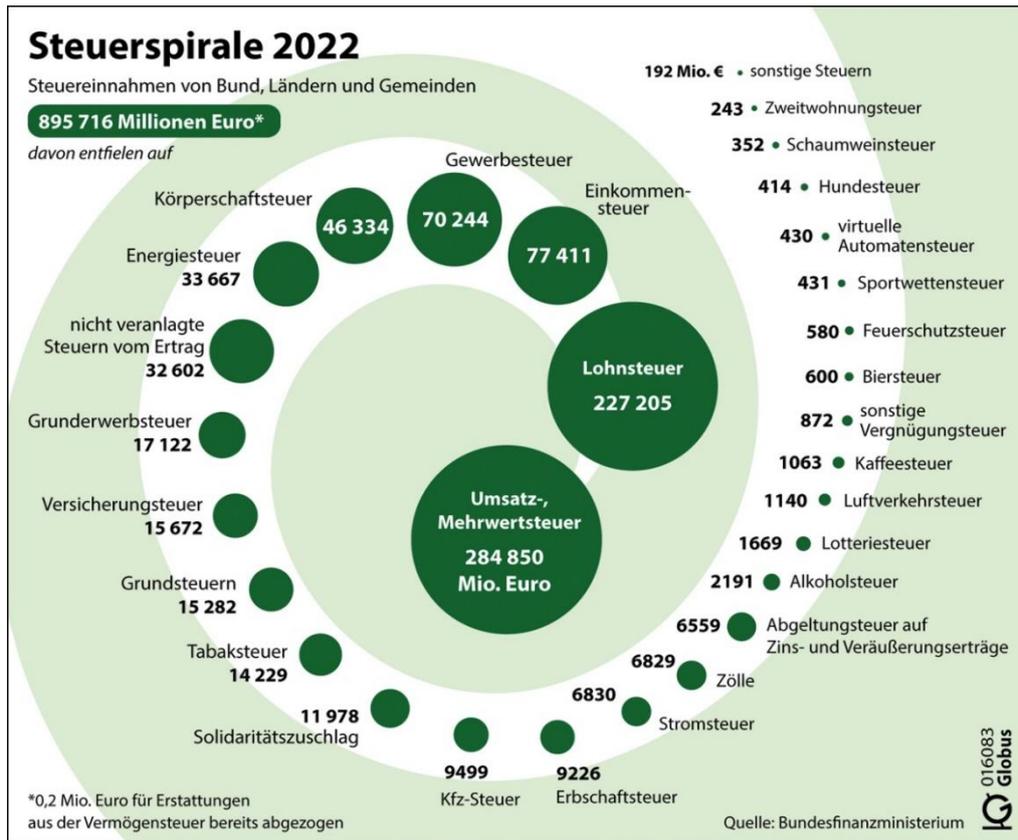
Anders als die Umsatzsteuerrichtlinien (UStR), die immer das Bundesministerium der Finanzen (BMF) im Abstand von einigen Jahren aktualisiert hatte, bringt das BMF den Umsatzsteueranwendungserlass laufend (in elektronischer Form) auf den neuesten Stand.

Es handelt sich dabei um keine Rechtsnormen, sondern um Auslegungsanweisungen an die Verwaltungsbehörden; für die Finanzgerichte sind sie nicht verbindlich. Sie berücksichtigen weitgehend die Rechtsprechung von BVerfG, EuGH und BFH.

1.1 Wirtschaftliche Bedeutung der Umsatzsteuer (USt)

Rund 895,7 Mrd. € Steuern haben Bund, Länder und Gemeinden im Jahr 2022 eingenommen. Das waren 62,5 Mrd. € oder 7,5 % mehr als im Vorjahr. Besonders stark gestiegen sind die Online-Pokersteuer (+ 142 %), die virtuelle Automatensteuer (+ 127 %) und die Luftverkehrssteuer (+ 102 %).

Mit 284,9 Mrd. € war die Umsatz- bzw. Mehrwertsteuer die größte Steuereinnahmequelle.



Das Aufkommen in den letzten Jahren entwickelte sich wie folgt:

	Gesamthaushalts-einnahmen	Einnahmen an USt	Anteil in %
1968	ca. 62,0 Mrd. €	ca. 13,0 Mrd. €	ca. 21,00
2017	ca. 734,5 Mrd. €	ca. 226,4 Mrd. €	ca. 30,82
2018	ca. 776,3 Mrd. €	ca. 234,8 Mrd. €	ca. 30,25
2019	ca. 799,3 Mrd. €	ca. 243,3 Mrd. €	ca. 30,44
2020	ca. 739,7 Mrd. €	ca. 219,5 Mrd. €	ca. 29,67
2021	ca. 833,2 Mrd. €	ca. 250,8 Mrd. €	ca. 30,10
2022	ca. 895,7 Mrd. €	ca. 284,9 Mrd. €	ca. 31,81

Zum Vergleich:

Das Aufkommen an der veranlagten ESt betrug 2022 ca. 77 Mrd. €.

1.2 Rechtsgrundlagen der USt

Die Rechtsgrundlage der USt ergibt sich aus Art. 20 Abs. 3 GG. Als wichtigste nationale Rechtsgrundlagen der USt sind das Umsatzsteuergesetz (UStG) sowie die Umsatzsteuerdurchführungsverordnung (UStDV) in der jeweils aktuellsten Fassung zu nennen.

Rechtsgrundlagen der USt sind das UStG und die UStDV

Das UStG ist ein Gesetz des Bundes. Nach Art. 105 Abs. 2 GG hat der Bund die konkurrierende Gesetzgebung über die USt.

Das UStG und die UStDV waren zunächst mit Jahresangaben der jeweiligen Neufassung bezeichnet (UStG 1967, 1973, 1980, 1991, 1993, 1999, zuletzt UStG 2005, UStDV 2005). Der Zusatz entfiel mit Wirkung vom 1.1.2006.

Zur Klärung umsatzsteuerrechtlicher Fragen werden auch Schreiben des Bundesministers der Finanzen (BMF) und Erlasse der Länderministerien sowie Verfügungen der Oberfinanzdirektionen (OFD) berücksichtigt.

Des Weiteren ist zur Wahrung einer einheitlichen Auslegung der EG-Richtlinien der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) zuständig, der in Zweifelsfragen von den nationalen Gerichten anzurufen ist.

Aufbau des UStG

- I. Steuergegenstand und Geltungsbereich (§§ 1-3g UStG)
- II. Steuerbefreiungen und Steuervergütungen (§§ 4-9 UStG)
- III. Bemessungsgrundlagen (§§ 10-11 UStG)
- IV. Steuer und Vorsteuer (§§ 12-15a UStG)
- V. Besteuerung (§§ 16-22g UStG)
- VI. Sonderregelungen (§§ 23-25f UStG)
- VII. Durchführung, Bußgeld-, Straf-, Verfahrens-, Übergangs- und Schlussvorschriften (§§ 26-29 UStG)

Anlage 1 (zu § 4 Nr. 4a UStG)

Liste der Gegenstände, die der Umsatzsteuerlagerregelung unterliegen können

Anlage 2 (zu § 12 Abs. 2 Nr. 1, 2, 12, 13 und 14 UStG)

Liste der dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Gegenstände

Anlage 3 (zu § 13b Abs. 2 Nr. 7 UStG)

Liste der Gegenstände i. S. des § 13b Abs. 2 Nr. 7

Anlage 4 (zu § 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG)

Liste der Gegenstände, für deren Lieferung der Leistungsempfänger die Steuer schuldet

1.3 Einordnung der USt in das Steuersystem

Die USt ist eine

- **Gemeinschaftsteuer**

In Deutschland wird die Umsatzsteuer (nicht die Einfuhrumsatzsteuer) von den Ländern verwaltet. Das Aufkommen fließt Bund und Ländern gemeinsam zu (Art. 106 Abs. 3 GG). Außerdem erhalten auch die Gemeinden seit dem 1.1.1998 einen Anteil an dem Aufkommen der Umsatzsteuer (Art. 106 Abs. 5a GG).

Aufbau des UStG

Die USt ist eine Gemeinschaft-, Verkehrs-, indirekte und laufend veranlagte Steuer

Auch der Europäischen Union (EU) steht vorab ein Anteil der USt (= sog. Eigenmittel) zu. Das Grundgesetz enthält allerdings keine Regelung einer Ertragshoheit der EU.

- **Verkehrssteuer**

Ein Vorgang im Rechtsverkehr (z. B. Verkauf einer Ware) wird besteuert. Bei Verkehrssteuern werden persönliche Verhältnisse nicht berücksichtigt.

Beispiel

EST = Personensteuer

Alter, Kinder, Krankheit, Einkommen werden berücksichtigt.

USt = Verkehrssteuer

Der Steuersatz ist für alle Steuerpflichtige, ohne Beachtung persönlicher Umstände, gleich.

- **Indirekte Steuer**

Steuerträger und Steuerschuldner sind nicht identisch.

Beispiel

EST und Kfz-Steuern bezahlt der Steuerbürger direkt an die Finanzbehörde. Er ist hierbei Steuerträger und Steuerschuldner in einer Person. Die Umsatzsteuer zahlt der Endverbraucher (Steuerträger) über einen Unternehmer (Steuerschuldner) - also indirekt - an die Finanzbehörde.

- **Laufend veranlagte Steuer**

Die USt wird für jedes Kalenderjahr (Besteuerungszeitraum) festgesetzt.

Gegenbeispiel

Grunderwerbsteuer, Schenkungsteuer, Erbschaftsteuer sind nur einmalig für den jeweiligen Tatbestand festgesetzt.

1.4 System der Regelbesteuerung

1.4.1 Allphasen-Nettoumsatzsteuersystem

Das System der Regelbesteuerung erfasst jegliche durchgeführten Umsätze zum Nettobetrag und berücksichtigt einen Vorsteuerabzug (Allphasen-Nettoumsatzsteuersystem oder Mehrwertsteuersystem).

Der Vorsteuerabzug ist der Kernpunkt des Systems. Dadurch wird erreicht, dass der Unternehmer letztendlich nur die Umsatzsteuer (Zahllast) an das Finanzamt abzuführen hat, die auf den von ihm geschaffenen Mehrwert (Wertschöpfung) entfällt. Daher auch der Begriff „Mehrwertsteuer“.

Das **Umsatzsteuersystem** soll mit folgendem Beispiel noch einmal erläutert werden:

Beispiel

Der **Hersteller Anton** liefert Ware an den Bearbeiter Bruno für 100 € zzgl. 19 % USt. Anton hat keinen Vorlieferanten und damit keine Vorsteuer.

Beispiel

Allphasen-Netto-umsatzsteuersystem

Bearbeiter Bruno bearbeitet die Ware und liefert das Fertigerzeugnis an den Großhändler Cäsar für 250 € zzgl. 19 % USt.

Der **Großhändler Cäsar** liefert das Produkt an den Einzelhändler Daniel für 320 € zzgl. 19 % USt.

Der **Einzelhändler Daniel** liefert die Ware an den **Endverbraucher Emil** für 400 € zzgl. 19 % USt.

Die **Umsatzsteuerschuld (Zahllast)** der einzelnen Stufen wird wie folgt berechnet:

Stufe bzw. Phase	Rechnung €	USt (Traglast) €	Vorsteuerabzug €	Umsatzsteuerschuld (Zahllast) = MwSt €	Wertschöpfung = Mehrwert €
Anton Hersteller	Nettopreis 100,00 + 19 % USt 19,00 = Verkaufspreis 119,00	19,00	-	19,00	100,00
Bruno Bearbeiter	Nettopreis 250,00 + 19 % USt 47,50 = Verkaufspreis 297,50	47,50	19,00	28,50	150,00
Cäsar Großhändler	Nettopreis 320,00 + 19 % USt 60,80 = Verkaufspreis 380,80	60,80	47,50	13,30	70,00
Daniel Einzelhändler	Nettopreis 400,00 + 19 % USt 76,00 = Verkaufspreis 476,00	76,00	60,80	15,20	80,00
Die Summe der Umsatzsteuerschulden aller Stufen beträgt Sie stimmt mit der USt überein, die im Verkaufspreis der letzten Stufe enthalten ist.				76,00	

Wirtschaftlich gesehen trägt der **Endverbraucher Emil** die USt i. H. von 76 €.

1.4.2 Beteiligte Personen und wirtschaftliche Auswirkung

Die beteiligten Personen bei der USt sind:

Wirtschaftliche Auswirkung:

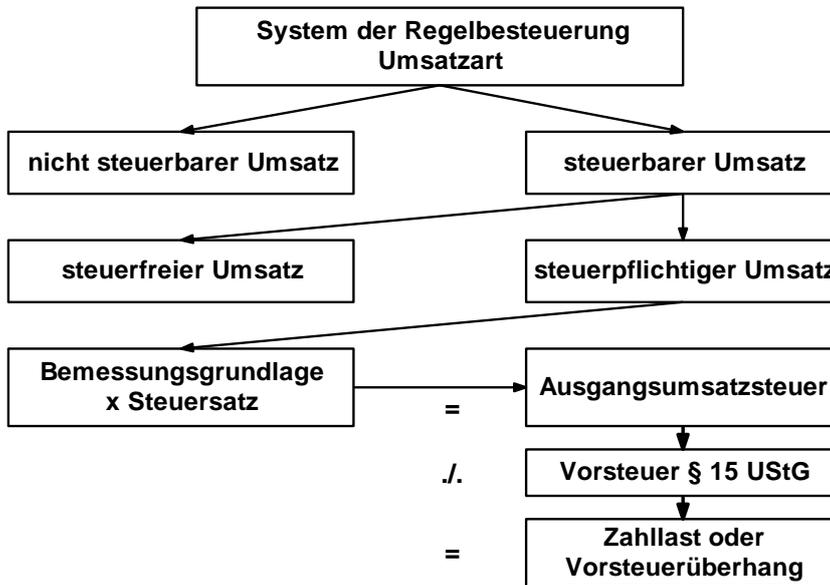
Der Endverbraucher = Steuerträger
 Der Unternehmer = Steuerschuldner
 Finanzbehörde = Steuerverwalter
 Bund/Länder/Gemeinde = Steuergläubiger

USt = Ausgabe
 USt = durchlaufender Posten
 USt = durchlaufender Posten
 USt = Einnahme

1.4.3 System der Regelbesteuerung

Das System der Regelbesteuerung ist wie folgt:

System der Regelbesteuerung



2. Umsatzarten

Die Umsatzarten sind im § 1 Abs. 1 UStG abschließend aufgeführt.

Diese drei Umsatzarten lauten:

UStG kennt drei Umsatzarten

- Leistungen (Lieferungen und sonstige Leistungen),



Lesen Sie § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG!

- Einfuhr (von Gegenständen),



Lesen Sie § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG!

- innergemeinschaftlicher Erwerb.



Lesen Sie § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG!

Umsatzart Leistungen

Typische Fälle dieser Umsatzart sind: § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG

Umsatzart: Leistungen sind Lieferungen § 3 Abs. 1 UStG und sonstige Leistungen

a) Lieferungen

Veräußerung von Waren und sonstigen Gegenständen.

b) sonstige Leistungen

- Dienstleistungen,
- Werkleistungen,
- Vermietungsleistungen.

Unentgeltliche Lieferungen und sonstige Leistungen an den Unternehmer selbst oder andere Personen werden unter den Voraussetzungen des § 3 Abs. 1b und Abs. 9a UStG den entgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen gleichgestellt und sind dann nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ebenfalls steuerbar.

Typische Fälle von unentgeltlichen Lieferungen nach § 3 Abs. 1b UStG sind

- Warenentnahmen für den Privatbedarf,
- Sachgeschenke an Dritte oder an das Personal.

Typische Fälle von unentgeltlichen sonstigen Leistungen nach § 3 Abs. 9a UStG sind

- Privatnutzung von Betriebsgegenständen,
- Einsatz von Personal im Privatbereich.

Die Differenzierung des Oberbegriffs Leistung in die zwei Unterbegriffe Lieferung und sonstige Leistung ist im USt-Recht in verschiedener Hinsicht von Bedeutung. Oft kommen bei den Lieferungen andere Vorschriften zur Anwendung, als bei den sonstigen Leistungen.

Der Schwerpunkt der Differenzierung liegt insbesondere bei der Bestimmung des Leistungsorts (§§ 3 Abs. 6-8 und 3a UStG).

Umsatzart Einfuhr

Die Umsatzart „Einfuhr“ liegt dann vor, wenn Gegenstände aus Gebieten außerhalb der EU (sog. Drittlandsgebiete) in das Inland eingeführt werden. Die Besteuerung dieses Einfuhrtatbestands soll verhindern, dass Waren aus dem Drittlandsgebiet unversteuert an den Endverbraucher gelangen. Durch die Einfuhrbesteuerung wird gewährleistet, dass die eingeführten Waren immer mit der inländischen USt (Bestimmungslandprinzip) belastet werden. Die bei der Einfuhr anfallende USt, die i. d. Regel an der Grenze erhoben wird, wird als Einfuhrumsatzsteuer (EUST) bezeichnet.

**Umsatzart: Einfuhr
§ 1 Abs. 1 Nr. 4
UStG**

Beispiel

Der Unternehmer Schlau, Stuttgart/Deutschland, kauft für sein Unternehmen eine Maschine vom Unternehmer Rüti, Bern/Schweiz. Rüti versendet die Maschine nach Stuttgart. An der Grenze wird die Maschine zoll- und umsatzsteuerrechtlich zum freien Verkehr abgefertigt.

Beispiel

Lösung

Es liegt eine steuerbare Einfuhr gem. § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG vor, weil alle Tatbestandsmerkmale erfüllt sind. Die Maschine gelangt bei der Lieferung von Bern (Schweiz = Drittland) nach Stuttgart (Deutschland = Inland). An der Grenze Schweiz/Deutschland wird bei der Einfuhr die sog. Einfuhrumsatzsteuer (EUST) erhoben.

Umsatzart Innergemeinschaftlicher Erwerb

Der innergemeinschaftliche Erwerb nach § 1a UStG besteuert Warenerwerbe eines Unternehmens von Unternehmern aus dem Gebiet eines anderen EU-Mitgliedstaates. Die Identifikation als Unternehmer im EU-Mitgliedstaat geschieht durch Vergabe von sog. USt-IdNr. (USt-Identifikationsnummer), welche vom Bundeszentralamt für Steuern in Saarlouis vergeben werden.

**Umsatzart:
Innergemeinschaftlicher Erwerb
§ 1 Abs. 1 Nr. 5
UStG**

Durch die Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs soll erreicht werden, dass Ware, die aus dem Gebiet eines anderen EU-Mitgliedstaates bezogen wird, grundsätzlich mit der USt (sog. Erwerbs-USt) des Bestimmungslands belastet wird. Diese seit 1993 bestehende Umsatzart soll wegen der innerhalb der EU noch vorhandenen unterschiedlichen Steuersätze, Wettbewerbsverzerrungen vermeiden helfen.

Beispiel

Der Unternehmer Marie, Paris/Frankreich, liefert 20 Damenhüte an den Unternehmer Hut in Stuttgart/Deutschland. Die Rechnung enthält die USt-IdNr. des französischen Lieferers, die USt-IdNr. des deutschen Erwerbers und den Hinweis auf die Steuerfreiheit der Lieferung.

Beispiel**Lösung**

Für den Unternehmer Hut liegt ein steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb vor, weil alle Tatbestandsmerkmale des § 1 Abs. 1 Nr. 5 i. V. mit § 1a Abs. 1 UStG erfüllt sind. Die 20 Damenhüte gelangen bei der Lieferung von Paris (Frankreich = EU-Mitgliedstaat) nach Stuttgart (Deutschland = Inland = EU-Mitgliedstaat).

Innerhalb der EU herrscht freier Personen- und Warenverkehr. Somit entfällt die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer (EUST) mangels Grenzposten.

Der Unternehmer Hut in Stuttgart muss sich daher verpflichten, die sog. Erwerbs-USt an sein Finanzamt abzuführen.

3. Steuerbare Umsätze

Ein Tatbestand aus dem Wirtschaftsleben ist ust-rechtlich nur dann von Bedeutung, wenn er den Begriff eines „steuerbaren Umsatzes“ erfüllt. Hierbei ist zu beachten, dass jede einzelne Umsatzart des § 1 Abs. 1 UStG jeweils für sich alleine konkrete Tatbestände (z. B. ein Unternehmer usw.) für das Merkmal „steuerbarer Umsatz“ erfordert.

Nur wenn für die jeweilige Umsatzart nach § 1 Abs. 1 UStG alle Einzelbestimmungen nach der entsprechenden Nummer erfüllt sind, handelt es sich um einen steuerbaren Umsatz in Deutschland (Inland).

Mangelt es an einem Tatbestandsmerkmal, handelt es sich um einen nicht steuerbaren Umsatz. Dieser Umsatz wird vom UStG dann nicht erfasst.

Überblick über die steuerbaren Umsätze (§ 1 Abs. 1 UStG)

**Schaubild
steuerbare Umsätze
§ 1 Abs. 1 UStG**

Umsatzarten	Voraussetzungen der Steuerbarkeit = Tatbestandsmerkmale
Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG), Lieferungen oder sonstige Leistungen	<ul style="list-style-type: none"> durch Unternehmer im Inland gegen Entgelt (das fehlende Entgelt wird in den Fällen des § 3 Abs. 1b und 9a UStG fingiert) im Rahmen des Unternehmens
Einfuhr (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG)	<ul style="list-style-type: none"> von Gegenständen in das Zollgebiet aus Nicht-EU-Staaten
Inneregemeinschaftlicher Erwerb (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG) durch Unternehmer durch Nichtunternehmer	<ul style="list-style-type: none"> im Inland von Gegenständen von anderen Unternehmern in einem Mitgliedstaat der EU im Inland von neuen Fahrzeugen in einem Mitgliedstaat der EU
Rechtsfolge ⇒ Steuerbarkeit der jeweiligen Umsätze bei Vorliegen sämtlicher zugehöriger Tatbestandsmerkmale	



Aufgabe

Überprüfen Sie, ob der Vorgang der Umsatzsteuer unterliegt; d. h. ein steuerbarer Vorgang gegeben ist. Geben Sie hierbei genau an, welche Tatbestandsmerkmale aus dem § 1 Abs. 1 Nr. 1-5 UStG erfüllt sind, bzw. an welchen Tatbestandsmerkmalen es mangelt.

Aufgabe

Sachverhalt 1

Ein Radio- und Rundfunkhändler verkauft in Stuttgart an einen Kunden einen Farbfernseher für 2.000 €.

Sachverhalt 2

Ein Fabrikant verkauft eine Maschine für 20.000 €

- a) in seiner Zweigniederlassung in der Türkei.
- b) in seinem Hauptwerk in Hamburg.

Sachverhalt 3

Der Beamte Blau verkauft sein Auto, mit welchem er täglich zu seiner Dienststelle gefahren ist.

Sachverhalt 4

Der Beamte Schlaule kauft sich in der Schweiz eine Skiausrüstung und überführt sie bei der Heimreise in das Inland.

4. Der Unternehmer

Der Unternehmerbegriff im USt-Recht umfasst nicht nur die im Sprachgebrauch üblicherweise als Unternehmer bezeichneten Personen und Personenvereinigungen, sondern er ist wesentlich weiter gefasst.

Der Rahmen des Unternehmens umfasst deshalb auch jegliche unternehmerische Tätigkeit. Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne ist jedes selbstständig tätige Wirtschaftsgebilde, das nachhaltig Leistungen gegen Entgelt i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG erbringt.

4.1 Rechtsfolge des Unternehmerbegriffes

Der Unternehmerbegriff ist im UStG von zentraler Bedeutung. Am Unternehmerbegriff sind z. B. folgende drei wichtige Rechtsfolgen angeknüpft:

1. Nur ein Unternehmer kann steuerbare Umsätze erbringen (§ 1 Abs. 1 UStG).
2. Nur ein Unternehmer kann i. d. Regel Schuldner der USt sein (§ 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG).
3. Nur der Unternehmer ist zum Vorsteuerabzug berechtigt (§ 15 Abs. 1 UStG).



Lesen Sie sich die vorstehend genannten Vorschriften durch!

4.2 Begriffe und Tatbestandsmerkmale

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt, unabhängig davon, ob er nach anderen Vorschriften rechtsfähig ist (§ 2 Abs. 1 UStG).

Diese Definition des § 2 Abs. 1 UStG enthält drei Tatbestandsmerkmale für den Unternehmerbegriff:

- a) Unternehmerfähigkeit;
- b) gewerbliche oder berufliche Tätigkeit mit Händlerverhalten;
- c) Selbstständigkeit.

Unternehmer i. S. des § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt, unabhängig davon, ob er nach anderen Vorschriften rechtsfähig ist.

4.3 Unternehmerfähigkeit

Unter dem Begriff Unternehmerfähigkeit sind die persönlichen Voraussetzungen für die Erfüllung des Unternehmerbegriffes abzuklären.

Hinweis
Es gilt folgender Grundsatz: Umsatzsteuerrechtlich ist jedes „Gebilde“ unternehmerfähig, das ein Mindestmaß an Organisation besitzt, um als solches nach außen hin aufzutreten und Leistungen erbringen zu können.

Drei Gruppen können den Unternehmerbegriff erfüllen:

- a) Natürliche Personen;
- b) Juristische Personen des privaten Rechts und des öffentlichen Rechts;
- c) Personenzusammenschlüsse.

4.3.1 Natürliche Personen

Jeder lebende Mensch gilt ab Vollendung der Geburt bis zum Tode als eine natürliche Person (§ 1 BGB).

Nicht maßgebend ist das Alter bzw. die Geschäftsfähigkeit oder Handlungsfähigkeit (vgl. §§ 104 ff. BGB) der natürlichen Person.

Es kommt nicht darauf an, wer die Geschäfte tätigt, sondern in wessen Namen die Geschäfte getätigt werden.

Sachverhalt

Ein zwei Tage altes Kind erbt einen gewerblichen Betrieb (Fabrik) von seinem Großvater. Die Eltern führen als gesetzliche Vertreter die Fabrik bis zur Volljährigkeit des Kindes.



Aufgabe

Entscheiden Sie, ob das Kind als Unternehmer angesehen werden kann.

Aufgabe

4.3.2 Juristische Personen des privaten Rechts

Juristische Personen des privaten Rechts sind z. B.

- die Aktiengesellschaft (AG),
- die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH),
- der eingetragene Verein (e.V.).

Juristische Personen des privaten Rechts (z. B. AG oder GmbH) können ihre Tätigkeit entweder nur selbstständig oder nur unselbstständig ausüben. Eine juristische Person ist unselbstständig, wenn sie in ein anderes Unternehmen

- finanziell,
- wirtschaftlich und
- organisatorisch

eingegliedert ist (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG)



Lesen Sie sich die vorstehend genannte Vorschrift durch!

Voraussetzungen zur ust-rechtlichen Organschaft i. S. des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG

Dieses Eingliederungsverhältnis wird als Organschaft bezeichnet. Die eingegliederte (juristische Person) wird als Organ (Organgesellschaft), das beherrschende Unternehmen als Organträger bezeichnet. Der Organträger und seine Organgesellschaften sind im Inland als ein einheitliches Unternehmen anzusehen. Unternehmer ist der Organträger.

Unter der finanziellen Eingliederung ist der Besitz der entscheidenden Anteilsmehrheit (i. d. Regel > 50 %) an der Organgesellschaft zu verstehen, die es dem Organträger ermöglicht, durch Mehrheitsbeschlüsse seinen Willen in der Organgesellschaft durchzusetzen.

Finanzielle Eingliederung

Die wirtschaftliche Eingliederung liegt vor, wenn die Organgesellschaft nach dem Willen des Unternehmers im Rahmen des Gesamtunternehmens in engem wirtschaftlichem Zusammenhang wirtschaftlich tätig ist.

Wirtschaftliche Eingliederung

Die organisatorische Eingliederung setzt voraus, dass die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft durch die Muttergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung tatsächlich wahrgenommen wird und der Organträger seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen kann. Die organisatorische Eingliederung setzt in aller Regel die personelle Verflechtung der Geschäftsführungen des Organträgers voraus.

Organisatorische Eingliederung

Beispiel

Die Sauer GmbH ist ausschließlich als Produktionsgesellschaft der Süß AG tätig. Die Anteile an der Sauer GmbH befinden sich zu 90 % im Besitz der Süß AG. Der Vorstand der Süß AG ist gegenüber der Geschäftsführung der Sauer GmbH weisungsberechtigt.

Beispiel

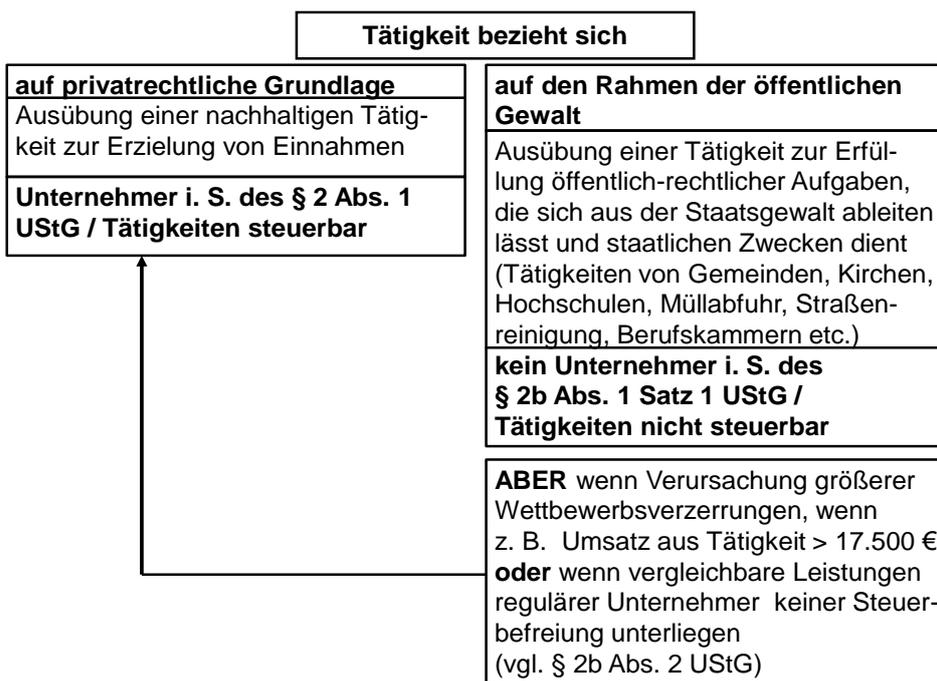
Lösung

Die Sauer GmbH ist unselbstständig, weil sie wirtschaftlich, finanziell und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers der Süß AG eingegliedert ist. Die Süß AG ist umsatzsteuerrechtlich der Unternehmer.

4.3.3 Juristische Personen des öffentlichen Rechts (z. B. Gemeinden)

Die juristischen Personen des öffentlichen Rechts unterliegen - abgesehen von wenigen Ausnahmen - der Umsatzbesteuerung nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art i. S. des KStG - z. B. Wasserversorgung - und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe.

Für umsatzsteuerliche Zwecke muss daher unterschieden werden:



Juristische Personen des öffentlichen Rechts (§ 2b UStG)

4.3.4 Personenzusammenschlüsse (z. B. Personengesellschaften und -vereinigungen)

Personengesellschaften sind z. B.

- die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR),
- die offene Handelsgesellschaft (OHG),
- die Kommanditgesellschaft (KG).

Bei Personengesellschaften tritt die Gesellschaft als Unternehmer auf und nicht die Gesellschafter.



Aufgabe (Unternehmerfähigkeit)

Überprüfen Sie, wer der genannten Subjekte (natürliche Personen, juristische Personen oder Personenvereinigungen) nach außen als Unternehmer auftritt.

1. Die Gesellschafter der X-OHG sind A, B und C zu je ein Drittel. A ist der Geschäftsführer der OHG und erledigt im Namen der OHG alle anfallenden Rechtsgeschäfte.
2. Eigentümer eines Einzelhandelsgeschäfts ist Herr X. Das Geschäft wird seit zehn Jahren von Herrn Y geleitet, weil Herr X aufgrund einer Straftat zu einer lebenslänglichen Freiheitsstrafe verurteilt ist.

Aufgabe

4.4 Tatbestandsvoraussetzungen

Die umsatzsteuerlich rechtsfähigen Subjekte erfüllen den Unternehmerbegriff jedoch nur dann, wenn sie eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausüben.

4.4.1 Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit

Gewerblich oder beruflich ist jede Tätigkeit, welche nachhaltig und mit Einnahmeerzielungsabsicht ausgeübt wird.



Lesen Sie sich den § 2 Abs. 1 UStG und § 15 Abs. 2 EStG durch und vergleichen Sie diese Vorschriften!

Tätigkeit ist jede Art von Tun, Dulden oder Unterlassen.

Beispiele

- Aktives-Tun, z. B. Lieferung einer Ware, Ausübung von Dienstleistungen.
- Passives-Dulden, z. B. Vermietung einer Wohnung.
- Passives-Unterlassen, z. B. Verzicht auf Durchführung einer Handlung (Lieferung, Erbringung von Dienstleistungen).

Jegliches Tun, Dulden oder Unterlassen gilt ust-rechtlich als Tätigkeit

4.4.2 Nachhaltigkeit

Jegliche Tätigkeit mit planmäßiger Wiederholungsabsicht zur Ausführung von Leistungen, mit denen sich jemand Möglichkeiten verschafft, sich wie ein Händler am wirtschaftlichen Markt zu beteiligen, ist nachhaltig.

Planmäßige Wiederholungsabsicht gilt ust-rechtlich als Nachhaltigkeit



Aufgabe (Nachhaltigkeit)

Nehmen Sie zur Frage Stellung, ob in den nachstehenden Sachverhalten eine Unternehmereigenschaft gegeben ist.

Aufgabe

1. Ein Autohändler verkauft regelmäßig neue und gebrauchte Pkw.
2. Ein Rentner, welcher sich normalerweise nur alle fünf Jahre ein neues Auto kauft, verkauft sein vor zwei Wochen erworbenes Fahrzeug sofort weiter, weil er damit nicht zufrieden war.
3. Vermietung einer Wohnung oder Vermietung einer Maschine über mehrere Stunden.

4.4.3 Einnahmeerzielungsabsicht

Die Absicht des Unternehmers, Einnahmen zu erzielen, muss gegeben sein.



Lesen Sie § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG!

Unternehmer benötigt Einnahmeerzielungsabsicht, Gewinnerzielungsabsicht ist nicht erforderlich

Eine Gewinnerzielungsabsicht ist - anders als bei § 15 Abs. 2 EStG - nicht erforderlich. Eine Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen liegt jedoch nur vor, wenn die Tätigkeit im Rahmen eines Leistungsaustauschs ausgeübt wird.

Hinweis
Die spätere Verwendung der erzielten Einnahmen ist ohne Bedeutung.



Aufgabe (Einnahmeerzielungsabsicht)

Ist der Unternehmerbegriff erfüllt? Nehmen Sie in den nachstehenden Aufgaben insbesondere zur Frage der Einnahmeerzielungsabsicht Stellung.

Aufgabe

1. Herr X gewinnt im Lotto. Daraufhin verkauft er seine Möbel an verschiedene Personen und kauft sich neue Möbel.
2. Ein Pkw-Händler kauft gebrauchte Fahrzeuge für 40.000 € ein. Er verkauft die Fahrzeuge für 30.000 € an seine Kunden.
3. Frau Y sammelt in Lebensmittelgeschäften nicht mehr verkaufbares Gemüse, erstellt daraus fertige Speisen und verschenkt diese an mittellose Personen.

4.4.4 Händlerverhalten

Ein Händlerverhalten ist gegeben, wenn ein planmäßiges An- und Verkaufen von Gütern vorliegt. Maßgebend ist der Wille, einen Güterumschlag zu erzielen.

Planmäßiger An- und Verkauf von Gütern begründet das Händlerverhalten

Weitere Merkmale zur Abgrenzung der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit von einer privaten Tätigkeit sind

- Zahl der Verkäufe und der verkauften Gegenstände,

- Dauer der Verkaufstätigkeit,
- Höhe der Erlöse,
- Werbung,
- Benutzung eines Ladenlokals,
- Auftreten nach außen,
- Verwertung von speziellen Kenntnissen für die ausgeübte Tätigkeit,
- Ausbildung.

Es müssen im Einzelfall nicht alle Merkmale zutreffen, maßgebend ist vielmehr das Gesamtbild der Verhältnisse.

Unter Berücksichtigung dieses Grundsatzes ist z. B. ein Angestellter, welcher für seinen kranken Nachbarn Lebensmittel besorgt, kein Lebensmittelhändler.

Sachverhalt

Ein Briefmarkensammler tauscht Briefmarken, verkauft und kauft Einzelstücke oder sichtet seine Sammlung um.



Aufgabe

Ist der Briefmarkensammler Unternehmer?

Aufgabe

4.4.5 Selbstständigkeit

Eine Tätigkeit wird nicht selbstständig ausgeübt, soweit natürliche Personen in einem Unternehmen so eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind. Nicht das Auftreten im Außenverhältnis gegenüber Dritten ist maßgebend, sondern die vertragliche Verpflichtung im Innenverhältnis zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer ist entscheidend. Eine natürliche Person kann teilweise selbstständig und teilweise unselbstständig sein. Eine Tätigkeit i. S. des LSt-Rechts schließt jedoch eine Selbstständigkeit i. S. des USt-Rechts aus und umgekehrt.

Ausübung einer Tätigkeit auf eigene Rechnung und Verantwortung begründet die Selbstständigkeit

Merkmale der Selbstständigkeit

- Selbstständig in Organisation und Durchführung der Tätigkeit
- Unternehmerrisiko
- Unternehmerinitiative
- Bindung nur für bestimmte Tage an den Betrieb
- geschäftliche Beziehungen zu mehreren Vertragspartnern

Merkmale der Unselbstständigkeit

- Persönliche Abhängigkeit
- Weisungsgebundenheit bezüglich Ort, Zeit und Inhalt der Tätigkeit
- Feste Arbeitszeit
- Ausübung der Tätigkeit gleichbleibend an einem bestimmten Ort
- Feste Bezüge
- Urlaubsanspruch

- Anspruch auf Sozialleistungen
- Fortzahlung der Bezüge im Krankheitsfall
- Notwendigkeit der engen ständigen Zusammenarbeit mit anderen Mitarbeitern
- Eingliederung in den Betrieb
- Schulden der Arbeitskraft und nicht eines Arbeitserfolgs
- Ausführung von einfachen Tätigkeiten, bei denen eine Weisungsgebundenheit die Regel ist

Hinweis

Für ein und dieselbe Tätigkeit kann eine natürliche Person entweder unselbstständig als Arbeitnehmer oder selbstständig als Unternehmer auftreten. Natürliche Personen, welche verschiedene Tätigkeiten ausüben, können Arbeitnehmer und Unternehmer in einer Person sein.

**Aufgabe (Selbstständigkeit)**

Ist der Unternehmerbegriff erfüllt? Nehmen Sie in den nachstehenden Aufgaben insbesondere zur Frage der Selbstständigkeit Stellung.

Aufgabe

1. Dr. med. Armin Anabolika (AA) ist als Chefarzt im Kreiskrankenhaus im Angestelltenverhältnis tätig. Zusätzlich betreibt er in den Räumen des Kreiskrankenhauses eine Privatklinik.
2. Der Beamte Mani Marke (MM) ist neben seiner beamtenrechtlichen Tätigkeit auch als Dozent im Steuerrecht bei der Steuerberaterkammer tätig.
3. Die Angestellte Lisa Lustig (LL) ist als Buchhalterin bei einer Firma beschäftigt. Zusätzlich vermietet sie eine geerbte Eigentumswohnung.

Empfohlene Gesamtbearbeitungszeit: 2,5 Stunden**ABSCHLUSSAUFGABE TEIL RECHNUNGSWESEN****Sachverhalt 1**

1. Eine Verbindlichkeit aus Lieferungen i. H. von 20.000 € kann nicht kurzfristig bezahlt werden. Daher wird ein Darlehen dafür aufgenommen.
2. Eine Kundenforderung über 1.200 € wird auf das Bankkonto überwiesen.
3. Eine Darlehensrate über 500 € für das betriebliche Kfz wird vom Bankkonto gezahlt.
4. Für den Betrieb wird ein neuer Pkw erworben. Der Kaufpreis von 22.000 € wird an das Autohaus bar bezahlt.
5. Eine Maschine für den Betrieb wird zum Preis von 50.000 € erworben. Die Hälfte des Preises wird vom Bankkonto überwiesen. Für die zweite Hälfte wird ein Kredit aufgenommen.
6. Aus der Kasse werden 2.000 € auf das Girokonto eingezahlt.
7. Eine Verbindlichkeit aus Lieferungen über 3.000 € wird an den Lieferanten bar gezahlt.
8. Die rückständige Forderung eines Kunden über 500 € wird von diesem bar gezahlt.
9. Für private Einkäufe werden 800 € aus der Kasse entnommen.
10. Vom Bankkonto werden 300 € für Büromaterial (Aufwand) überwiesen.
11. Es wird ein Darlehen von 10.000 € aufgenommen und auf dem Girokonto gutgeschrieben.
12. Für betriebliche Zwecke wird ein Lagerplatz erworben. Der Kaufpreis beträgt 30.000 €. Anstatt dem Verkäufer die 30.000 € zu zahlen, erfolgt eine Verrechnung mit offenen Forderungen.

**Aufgabe**

1. Überprüfen Sie, ob eine Betriebsvermögensumschichtung oder -änderung vorliegt! Nehmen Sie auch zu der Art der Betriebsvermögensumschichtung (Aktivtausch, Passivtausch bzw. Aktiv-Passiv-Tausch) oder -änderung (betriebliche bzw. private BV-Änderung) Stellung.
2. Nehmen Sie zur Frage Stellung, wie sich der Geschäftsvorfall betragsmäßig auf das Kapitalkonto und auf die Bilanzsumme auswirkt!

Sachverhalt 2

Kapital:	AB 40.000 €
Bank:	AB 35.000 €
Verbindlichkeiten:	AB 12.000 €
Forderungen:	AB 17.000 €

Folgende Geschäftsvorfälle sind zu buchen:

1. Vom Bankkonto werden 1.000 € für private Zwecke abgehoben.
2. Bezahlung von Porto über Bank von 145 €.
3. Vereinnahmung von Zinsen aus betrieblichen Geldanlagen 200 €, Gutschrift auf dem Bankkonto.
4. Mieterträge aus betrieblichem Grundstück 800 €, Gutschrift auf dem Bankkonto.
5. Überweisung an Lieferanten von 3.000 € zum Ausgleich der Verbindlichkeiten.

**Aufgabe**

1. Erstellen Sie die Buchungssätze.
2. Nehmen Sie die Buchungen auf den T-Konten vor.
3. Ermitteln Sie anhand des Betriebsvermögensvergleichs den Gewinn.
4. Erstellen Sie die Bilanz.
5. Erstellen Sie die G+V.

ABSCHLUSSAUFGABE TEIL EINKOMMENSTEUER**Sachverhalt 1**

1. Welche Erhebungsformen der Einkommensteuer für natürliche Personen gibt es?
 - a) Veranlagte Einkommensteuer
 - b) Kapitalertragsteuer
 - c) Körperschaftsteuer
 - d) Lohnsteuer
2. Welche Aussagen über die Einkommensteuerpflicht natürlicher Personen sind richtig?
 - a) Personen, die im Inland einen Wohnsitz haben, sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig.
 - b) Personen, die im Inland keinen Wohnsitz, aber ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig.
 - c) Personen, die im Inland einen Wohnsitz haben, aber nur ausländische Einkünfte haben, sind beschränkt steuerpflichtig.
 - d) Personen, die im Ausland ihren Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt haben, können nie in Deutschland beschränkt steuerpflichtig sein.
3. Zu den Gewinneinkünften gehören?
 - a) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
 - b) Einkünfte aus Gewerbebetrieb

- c) Einkünfte aus selbstständiger Arbeit
- d) Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit

**Aufgabe**

Notieren Sie bitte die Buchstaben der jeweils richtigen Antworten.

Sachverhalt 2**Aufgabe**

Bestimmen Sie die richtige Einkunftsart:

1. Blumeneinzelhändler
2. Apotheker
3. Hebamme
4. Lehrer
5. Autohändler
6. Zahnarzt mit eigener Praxis
7. Rentner
8. Vermieter eines Einfamilienhauses

Sachverhalt 3

Mandant Müller ist unbeschränkt einkommensteuerpflichtig und wendet sich mit den folgenden Geschäftsvorfällen an Sie:

- a) Er arbeitet bei der Firma Braun in Calw. Sein Bruttolohn beträgt im Jahr 2024 80.000 €. Die Firma hat Herrn Müller sämtliche Aufwendungen, die Herrn Müller im Rahmen seiner Tätigkeit entstanden sind, steuerfrei ersetzt.
- b) Herr Müller erbt von seiner Tante in Stuttgart Aktien im Wert von 1 Mio € und Bargeld i. H. von 500.000 €.
- c) Von seinem umfangreichen Vermögen kaufte sich Herr Müller im Juli eine Eigentumswohnung für 400.000 €, die er ab Juli vermietet. Die Mieteinnahmen betragen pro Monat 500 €. Gleichzeitig entstehen ihm durch die Wohnung pro Monat Kosten i. H. von 225 € (inklusive Abschreibung).
- d) Im Dezember veräußert er sein selbst bewohntes Einfamilienhaus. Der Veräußerungserlös beträgt 500.000 €. Er hat das Einfamilienhaus vor zwölf Jahren für 400.000 € erworben.
- e) Er unterhält ein Pferdegestüt, welches seit Jahren durchschnittlich einen Verlust zwischen 50.000 € und 100.000 € jährlich erwirtschaftet.

**Aufgabe**

Prüfen Sie, ob die dargestellten Sachverhalte einkommensteuerpflichtig sind und ermitteln Sie ggf. die Einkunftsart und die Höhe der Einkünfte. Begründen Sie Ihre Antwort und zitieren Sie die maßgebenden Gesetzesgrundlagen.

ABSCHLUSSAUFGABE TEIL UMSATZSTEUER**Sachverhalt 1**

Bitte notieren Sie den Buchstaben ihrer richtigen Antwort!

1. Die Umsatzsteuer ist eine

- a) direkte Steuer
- b) indirekte Steuer
- c) Personensteuer

2. Die Rechtsgrundlage(n) der Umsatzsteuer ist/sind

- a) das Umsatzsteuergesetz und die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
- b) das Umsatzsteuergesetz, die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung sowie der Umsatzsteueranwendungserlass
- c) das Umsatzsteuergesetz

3. Steuerbar sind gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG

- a) Lieferungen und sonstige Leistungen eines Unternehmers in Deutschland gegen Entgelt im Rahmen des Unternehmens
- b) Lieferungen und sonstige Leistungen eines Unternehmers im Inland gegen Entgelt im Rahmen des Unternehmens
- c) Lieferungen und sonstige Leistungen des Steuerpflichtigen im Inland gegen Entgelt im Rahmen des Betriebes

4. Wie viele Umsatzarten, für die eine Umsatzbesteuerung wirksam wird, nennt das Umsatzsteuergesetz (Stand 1.1.2019)

- a) drei
- b) vier
- c) fünf

5. Die Umsatzsteuer ist eine sogenannte

- a) Gemeindesteuer
- b) Landessteuer
- c) Gemeinschaftssteuer

Sachverhalt 2

Die Keppler Zweirad GmbH betreibt in 87700 Memmingen, Zeppelinstraße 40 einen Zweiradhandel. Die Keppler Zweirad GmbH wird beim Finanzamt Memmingen (Bodenseestraße 6, 87700 Memmingen) unter der Steuer-Nummer 88335/33399 geführt. Memmingen liegt in Bayern.

Die Keppler Zweirad GmbH hat im Juni 2023 die folgenden Leistungen erbracht:

1. steuerbare und steuerpflichtige Warenverkäufe (19 %) gegen bar für brutto 14.280 €,
2. steuerbare und steuerpflichtige Warenverkäufe (7 %) auf Ziel für netto 800 €,
3. steuerbare, aber nach § 4 Nr. 1b UStG steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen an Unternehmer mit USt-IdNr. in Spanien für netto 8.000 €,
4. steuerbare, aber nach § 4 Nr. 1a UStG steuerfreie Ausfuhrlieferungen an Unternehmer in den USA für netto 5.000 €,
5. steuerbare, aber nach § 4 Nr. 12a UStG steuerfreie inländische Wohnungsvermietungen; Überweisungsbetrag 2.100 €

Die Keppler Zweirad GmbH hat im Juni 2023 die folgenden Einkäufe getätigt:

1. inländische Wareneinkäufe (19 %) mit korrekt ausgewiesenen Vorsteuerbeträgen auf Ziel für brutto 10.710 €,
2. inländische Wareneinkäufe (7 %) mit korrekt ausgewiesenen Vorsteuerbeträgen in bar für brutto 374,50 €,
3. Wareneinkauf (19 %) in Österreich (steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb) auf Ziel für netto 3.000 €,
4. Wareneinkäufe (19 %) in der Schweiz (steuerbare Einfuhr) auf Ziel für netto 2.800 €.



Aufgabe

Übertragen Sie die oben genannten Angaben in das amtliche Formular „Umsatzsteuer-Voranmeldung 2023“ und ermitteln Sie die Umsatzsteuer-Zahllast oder den Vorsteuerüberhang der Keppler Zweirad GmbH für den Monat Juni 2023. Die Keppler Zweirad GmbH muss ihre Voranmeldungen nämlich monatlich (ohne Dauerfristverlängerung) abgeben.

Hinweis

Bitte senden Sie nur Ihre handschriftliche Lösung und die ausgefüllte Voranmeldung zurück. Der eigentliche Ausbildungsbrief sowie der Aufgabentext muss nicht an uns zurückgesendet werden.

2023

Umsatzsteuer-Voranmeldung		— Eingangsstempel —	11
Steuernummer		30	
An das Finanzamt			
Unternehmer – ggf. abweichende Firmenbezeichnung – Anschrift – Telefon – E-Mail-Adresse			
Voranmeldungszeitraum			
bei monatlicher Abgabe bitte hier ankreuzen		bei vierteljährlicher Abgabe bitte hier ankreuzen	
<input checked="" type="checkbox"/> Januar	<input checked="" type="checkbox"/> Mai	<input checked="" type="checkbox"/> September	<input checked="" type="checkbox"/> I. Kalendervierteljahr
<input checked="" type="checkbox"/> Februar	<input checked="" type="checkbox"/> Juni	<input checked="" type="checkbox"/> Oktober	<input checked="" type="checkbox"/> II. Kalendervierteljahr
<input checked="" type="checkbox"/> März	<input checked="" type="checkbox"/> Juli	<input checked="" type="checkbox"/> November	<input checked="" type="checkbox"/> III. Kalendervierteljahr
<input checked="" type="checkbox"/> April	<input checked="" type="checkbox"/> August	<input checked="" type="checkbox"/> Dezember	<input checked="" type="checkbox"/> IV. Kalendervierteljahr
Berichtigte Anmeldung		10	1 = Ja
Belege (z. B. Verträge, Rechnungen) sind beigefügt bzw. werden gesondert eingereicht		22	1 = Ja
	Bemessungsgrundlage ohne Umsatzsteuer	Steuer	
	EUR	EUR Ct	
A. Steuerpflichtige Lieferungen, sonstige Leistungen und unentgeltliche Wertabgaben			
Steuerpflichtige Umsätze			
zum Steuersatz von 19 %	81		
zum Steuersatz von 7 %	86		
zum Steuersatz von 0 %	87		
zu anderen Steuersätzen	35	36	
Lieferungen land- und forstwirtschaftlicher Betriebe nach § 24 UStG an Abnehmer mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer	77		
Umsätze, für die eine Steuer nach § 24 UStG zu entrichten ist (Sägewerkserzeugnisse, Getränke und alkoholische Flüssigkeiten, z. B. Wein)	76	80	
B. Steuerfreie Lieferungen, sonstige Leistungen und unentgeltliche Wertabgaben			
Steuerfreie Umsätze mit Vorsteuerabzug			
Innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 4 Nummer 1 Buchstabe b UStG)			
an Abnehmer mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer	41		
neuer Fahrzeuge an Abnehmer ohne Umsatzsteuer-Identifikationsnummer	44		

2023USt1A561

- Dezember 2022 -

2023USt1A561

Steuernummer		- 2 -	
		Bemessungsgrundlage ohne Umsatzsteuer	Steuer
		EUR	EUR Ct
20	neuer Fahrzeuge außerhalb eines Unternehmens (§ 2a UStG)	49	
21	Weitere steuerfreie Umsätze mit Vorsteuerabzug z. B. Ausfuhrlieferungen , Umsätze nach § 4 Nummer 2 bis 7 UStG	43	
22	Steuerfreie Umsätze ohne Vorsteuerabzug z. B. Umsätze nach § 4 Nummer 8 bis 29 UStG	48	
C. Innerschweizerische Erwerbe			
23	Steuerfreie innerschweizerische Erwerbe von bestimmten Gegenständen und Anlagegütern (§§ 4b und 25c UStG)	91	
24	Steuerpflichtige innerschweizerische Erwerbe zum Steuersatz von 19 %	89	
25	zum Steuersatz von 7 %	93	
26	zum Steuersatz von 0 %	90	
27	zu anderen Steuersätzen	95	98
28	neuer Fahrzeuge (§ 1b Absatz 2 und 3 UStG) von Lieferanten ohne Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zum allgemeinen Steuersatz	94	96
D. Leistungsempfänger als Steuerschuldner (§ 13b UStG)			
29	Sonstige Leistungen nach § 3a Absatz 2 UStG eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers (§ 13b Absatz 1 UStG)	46	47
30	Umsätze, die unter das GrESTG fallen (§ 13b Absatz 2 Nummer 3 UStG)	73	74
31	Andere Leistungen (§ 13b Absatz 2 Nummer 1, 2, 4 bis 12 UStG)	84	85
E. Ergänzende Angaben zu Umsätzen			
32	Lieferungen des ersten Abnehmers bei innerschweizerischen Dreiecksgeschäften (§ 25b UStG)	42	
33	Steuerpflichtige Umsätze des leistenden Unternehmers, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b Absatz 5 UStG schuldet	60	
34	Nicht steuerbare sonstige Leistungen gemäß § 18b Satz 1 Nummer 2 UStG	21	
35	Übrige nicht steuerbare Umsätze (Leistungsort nicht im Inland)	45	
36	Umsatzsteuer (Summe der Zeilen 12 bis 17 und 24 bis 31)		
F. Abziehbare Vorsteuerbeträge und Berichtigung des Vorsteuerabzugs			
37	Vorsteuerbeträge aus Rechnungen von anderen Unternehmen (§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 UStG), aus Leistungen im Sinne des § 13a Absatz 1 Nummer 6 UStG (§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 UStG) und aus innerschweizerischen Dreiecksgeschäften (§ 25b Absatz 5 UStG)		66
38	Vorsteuerbeträge aus dem innerschweizerischen Erwerb von Gegenständen (§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 UStG)		61
39	Entstandene Einfuhrumsatzsteuer (§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 UStG)		62
40	Vorsteuerbeträge aus Leistungen im Sinne des § 13b UStG (§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 UStG)		67

2023USt1A562

2023USt1A562

Steuernummer		- 3 -	
		Bemessungsgrundlage ohne Umsatzsteuer	Steuer
		EUR	EUR Ct
41	Vorsteuerbeträge, die nach allgemeinen Durchschnittssätzen berechnet sind (§ 23a UStG)	63	
42	Vorsteuerabzug für innergemeinschaftliche Lieferungen neuer Fahrzeuge außerhalb eines Unternehmens (§ 2a UStG) sowie von Kleinunternehmern im Sinne des § 19 Absatz 1 UStG (§ 15 Absatz 4a UStG)	59	
43	Berichtigung des Vorsteuerabzugs (§ 15a UStG)	64	
44	Verbleibender Betrag (Zeile 36 abzüglich der Zeilen 37 bis 43)		
G. Andere Steuerbeträge			
45	Steuer infolge des Wechsels der Besteuerungsform sowie Nachsteuer auf versteuerte Anzahlungen und ähnlichem wegen Steuersatzänderung	65	
46	In Rechnungen unrichtig oder unberechtigt ausgewiesene Steuerbeträge (§ 14c UStG) sowie Steuerbeträge, die nach § 6a Absatz 4 Satz 2, § 17 Absatz 1 Satz 7, § 25b Absatz 2 UStG oder von einem Auslagerer oder Lagerhalter nach § 13a Absatz 1 Nummer 6 UStG geschuldet werden	69	
H. Vorauszahlung/Überschuss			
47	Umsatzsteuer-Vorauszahlung/Überschuss (Summe der Zeilen 44 bis 46)		
48	Abzug der festgesetzten Sondervorauszahlung für Dauerfristverlängerung (in der Regel nur in der letzten Voranmeldung des Besteuerungszeitraums auszufüllen)	39	
49	Verbleibende Umsatzsteuer-Vorauszahlung Verbleibender Überschuss – bitte dem Betrag ein Minus voranstellen - (Bitte in jedem Fall ausfüllen)	83	
I. Ergänzende Angaben zu Minderungen nach § 17 Absatz 1 Sätze 1 und 2 in Verbindung mit Absatz 2 Nummer 1 Satz 1 UStG			
50	Minderung der Bemessungsgrundlage (in den Zeilen 12 bis 17 enthalten)	50	
51	Minderung der abziehbaren Vorsteuerbeträge (in der Zeile 37 aus Rechnungen von anderen Unternehmen (§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 UStG) sowie in den Zeilen 41 und 42 enthalten)	37	
J. Sonstige Angaben			
Ein Erstattungsbetrag wird auf das dem Finanzamt benannte Konto überwiesen, soweit der Betrag nicht mit Steuerschulden verrechnet wird.			
52	Verrechnung des Erstattungsbetrags erwünscht / Erstattungsbetrag ist abgetreten. Geben Sie bitte die Verrechnungswünsche auf einem gesonderten Blatt an oder auf dem beim Finanzamt erhältlichen Vordruck „Verrechnungsantrag“.	29	1 = Ja
53	Das SEPA-Lastschriftmandat wird ausnahmsweise (z. B. wegen Verrechnungswünschen) für diesen Voranmeldungszeitraum widerrufen . Ein gegebenenfalls verbleibender Restbetrag ist gesondert zu entrichten.	26	1 = Ja
54	Über die Angaben in der Steueranmeldung hinaus sind weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte zu berücksichtigen. Geben Sie bitte diese auf einem gesonderten Blatt an, welches mit der Überschrift „ Ergänzende Angaben zur Steueranmeldung “ zu kennzeichnen ist.	23	1 = Ja
Datenschutzhinweis: Die mit der Steueranmeldung angeforderten Daten werden auf Grund der §§ 149, 150 AO und der §§ 18, 18b UStG erhoben. Die Angabe der Telefonnummer und der E-Mail-Adresse ist freiwillig. Informationen über die Verarbeitung personenbezogener Daten in der Steuerverwaltung und über Ihre Rechte nach der Datenschutz-Grundverordnung sowie über Ihre Ansprechpartner in Datenschutzfragen entnehmen Sie bitte dem allgemeinen Informationsschreiben der Finanzverwaltung. Dieses Informationsschreiben finden Sie unter www.finanzamt.de (unter der Rubrik „Datenschutz“) oder erhalten Sie bei Ihrem Finanzamt.			
55	Datum, Unterschrift		

2023USt1A563

2023USt1A563

2023

Anleitung zur Umsatzsteuer-Voranmeldung

Abkürzungen:	AO = Abgabenordnung GrEStG = Grunderwerbsteuergesetz UStAE = Umsatzsteuer-Anwendungserrlass	UStDV = Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung UStG = Umsatzsteuergesetz
---------------------	---	---

Diese Anleitung soll Sie informieren, wie Sie die Vordrucke richtig ausfüllen.

Die Anleitung kann allerdings nicht auf alle Fragen eingehen. Wesentliche Änderungen gegenüber der Anleitung zur Umsatzsteuer-Voranmeldung des Vorjahres sind grün gedruckt und am Rand gekennzeichnet.

Übermittlung der Umsatzsteuer-Voranmeldung auf elektronischem Weg

Die Umsatzsteuer-Voranmeldung ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung authentifiziert zu übermitteln (§ 18 Absatz 1 Satz 1 UStG in Verbindung mit § 87a Absatz 6 Satz 1 AO). Für die elektronische authentifizierte Übermittlung benötigen Sie ein Zertifikat. Dieses erhalten Sie nach kostenloser Registrierung unter www.elster.de. Bitte beachten Sie, dass die Registrierung bis zu zwei Wochen dauern kann. Unter www.elster.de/elsterweb/softwareprodukt finden Sie Programme zur elektronischen Übermittlung. Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung von unbilligen Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten.

So werden die Vordrucke ausgefüllt:

Bitte tragen Sie aus erfassungstechnischen Gründen die Steuernummer auf jeder Vordruckseite (oben) ein. Füllen Sie bitte nur die weißen Felder der Vordrucke deutlich und vollständig aus, bei denen Sie Angaben zu erklären haben; nicht benötigte Felder lassen Sie bitte frei und sehen von Streichungen ab. Bitte berücksichtigen Sie **Entgelterhöhungen** und **Entgeltminderungen** bei den Bemessungsgrundlagen. Als Bemessungsgrundlagen sind die Entgelte für Umsätze sowie die Anzahlungen für steuerpflichtige Umsätze einzutragen. **Negative Beträge** sind durch ein Minuszeichen zu kennzeichnen.

Werden Belege (Verträge, Rechnungen usw.) eingereicht, tragen Sie bitte in Zeile 11 eine „1“ ein.

Tragen Sie bei den Bemessungsgrundlagen bitte nur Beträge in vollen Euro ein; bei den Umsatzsteuer- und Vorsteuerbeträgen ist dagegen stets auch die Eintragung von Centbeträgen erforderlich. Rechnen Sie Werte in fremder Währung in Euro um.

Die Umsätze aller meldepflichtigen grenzüberschreitenden innergemeinschaftlichen Warenbewegungen sind dem Statistischen Bundesamt monatlich für die **Intrahandelsstatistik** zu melden. Nähere Informationen zur Intrahandelsstatistik erhalten Sie beim Statistischen Bundesamt (www.destatis.de).

Die Umsatzsteuer-Voranmeldung ist vom Unternehmer oder dessen Bevollmächtigten zu unterschreiben, sofern sie nicht elektronisch übermittelt wird.

Steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen

Zeilen 12 bis 15	<p>Es sind die Umsätze und erhaltenen Anzahlungen einzutragen, für die die Umsatzsteuer entstanden ist. Bemessungsgrundlagen sind stets Nettobeträge (ohne Umsatzsteuer), die in vollen Euro (ohne Centbeträge) anzugeben sind. Soweit die sog. Mindestbemessungsgrundlage (§ 10 Absatz 5 UStG) anzuwenden ist, ist die hiernach ermittelte Bemessungsgrundlage einzutragen. Die Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer nach § 13b Absatz 5 UStG schuldet, sind nicht hier, sondern in Zeile 33 einzutragen (vergleiche Erläuterungen zu den Zeilen 33 und 29 bis 31).</p> <p>Unentgeltliche Wertabgaben aus dem Unternehmen sind, soweit sie in der Abgabe von Gegenständen bestehen, regelmäßig den entgeltlichen Lieferungen und, soweit sie in der Abgabe oder Ausführung von sonstigen Leistungen bestehen, regelmäßig den entgeltlichen sonstigen Leistungen gleichgestellt. Sie umfas-</p>	<p>sen auch unentgeltliche Sachzuwendungen und sonstige Leistungen an Arbeitnehmer.</p> <p>Es sind auch die Umsätze bei der Lieferung von Gegenständen aus einem Umsatzsteuerlager einzutragen, wenn dem liefernden Unternehmer die Auslagerung zuzurechnen ist. In allen anderen Fällen der Auslagerung - insbesondere wenn dem Abnehmer die Auslagerung zuzurechnen ist - sind die Umsätze in Zeile 46 einzutragen (vergleiche Erläuterungen zu Zeile 46).</p> <p>Umsätze zum ermäßigten Steuersatz von 0 % sind in Zeile 14 einzutragen. Einem ermäßigten Steuersatz von 0 % unterliegen ausschließlich die Lieferungen und die Installation von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den</p>
-------------------------	---	---



USt 1 E - Anleitung zur Umsatzsteuer-Voranmeldung - Dez. 2022

mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Die Voraussetzungen gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird.

Änderungen von Bemessungsgrundlagen (§ 17 UStG) für Umsätze, die den vom 1.7.2020 bis 31.12.2020 geltenden Steuersätzen von 16 % bzw. 5 % unterliegen haben, sind zusammen mit dem selbst berechneten Steuerbetrag in Zeile 15 zu den Umsätzen einzutragen, die anderen Steuersätzen unterliegen. Sofern

aufgrund besonderer Genehmigung die sogenannte Istbesteuerung (Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten) anzuwenden ist, gilt dies auch für in diesem Jahr vereinnahmte Beträge zu nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.1.2021 ausgeführten Umsätzen.

Die Nachsteuer auf nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.1.2021 vereinnahmte und versteuerte Anzahlungen für nach dem 31.12.2022 ausgeführte Umsätze ist in Zeile 45 einzutragen (vergleiche Erläuterungen zu Zeile 45).

Im Inland steuerpflichtige Umsätze, die in den besonderen Besteuerungsverfahren nach §§ 18i, 18j oder 18k UStG erklärt werden, sind in den Zeilen 12 bis 15 nicht einzutragen.

Zeilen 16 und 17 Land- und forstwirtschaftliche Betriebe, die ihre Umsätze nach den Durchschnittssätzen des § 24 Absatz 1 UStG versteuern, müssen Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet an Abnehmer mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer in Zeile 16 eintragen. Diese Lieferungen sind im Rahmen Zusammenfassender Meldungen anzugeben.



Steuerpflichtige Umsätze von alkoholischen Flüssigkeiten (z. B. Wein) sowie von in der Anlage 2 zum UStG nicht aufgeführten Sägewerkerzeugnissen und Getränken sind in Zeile 17 einzutragen. Die auf die jeweilige Bemessungsgrundlage der Zeile 17 anzuwendenden Durchschnittssätze (§ 24 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 UStG; im Kalenderjahr 2023: 19 %) sind

um die zum Zeitpunkt des Umsatzes aktuellen Sätze für pauschalierte Vorsteuerbeträge (§ 24 Absatz 1 Satz 3 in Verbindung mit Satz 1 Nummer 2 UStG) zu vermindern. Der danach berechnete Prozentsatz ist auf die Bemessungsgrundlage anzuwenden und das Ergebnis als Steuerbetrag einzutragen.

Land- und Forstwirte, die ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG (Regelbesteuerung) versteuern, tragen ihre Umsätze in den Zeilen 12 bis 15 und 18 bis 22 ein. Sofern nach § 24 Absatz 1 Satz 1 UStG der Gesamtumsatz (§ 19 Absatz 3 UStG) im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als 600.000 € betragen hat, sind die Umsätze zwingend nach der Regelbesteuerung zu versteuern.

Steuerfreie Lieferungen und sonstige Leistungen

Zeilen 18 bis 20 In Zeile 18 sind **steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen** im Sinne des § 6a Absatz 1 und 2 UStG an Abnehmer mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer einzutragen (§ 4 Nummer 1 Buchstabe b UStG). Sie sind in dem Voranmeldungszeitraum zu erklären, in dem die Rechnung ausgestellt wird, spätestens jedoch in dem Voranmeldungszeitraum, in dem der Monat endet, der auf die Lieferung folgt (§ 18b UStG).

Über die in Zeile 18 einzutragenden Lieferungen sind **Zusammenfassende Meldungen** an das Bundeszentralamt für Steuern auf elektronischem Weg zu übermitteln. **Inneregemeinschaftliche Lieferungen**, die der Unternehmer nicht, unrichtig oder unvollständig in der Zusammenfassenden Meldung für den betreffenden Meldezeitraum angibt, sind **steuerpflichtig** (vergleiche Abschnitt 4.1.2 Absatz 2 und 3 UStAE) und

ausschließlich in Abschnitt A (Zeilen 12 bis 15 bzw. 45) einzutragen.

Anzahlungen zu steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen sind nicht einzutragen. Der Gesamtbetrag (Anzahlungen und Restzahlung) ist nach Leistungsausführung im zutreffenden Voranmeldungszeitraum (§ 18b Satz 2 UStG) anzugeben.

Über die in den Zeilen 19 und 20 einzutragenden Umsätze ist für jede innergemeinschaftliche Lieferung eines neuen Fahrzeugs eine **Meldung nach der Fahrzeuglieferungs-Meldepflichtverordnung** an das Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln.

Nähere Informationen zu den vorgenannten Verfahren erhalten Sie beim Bundeszentralamt für Steuern (www.bzst.de).

In Zeile 21 sind neben steuerfreien **Ausfuhrlieferungen** (§ 4 Nummer 1 Buchstabe a, § 6 UStG) weitere steuerfreie Umsätze mit Vorsteuerabzug einzutragen, z. B.:

- Lohnveredelungen an Gegenständen der Ausfuhr (§ 4 Nummer 1 Buchstabe a, § 7 UStG);
- Umsätze für die Seeschifffahrt und für die Luftfahrt (§ 4 Nummer 2, § 8 UStG);
- grenzüberschreitende Güterbeförderungen und andere sonstige Leistungen nach § 4 Nummer 3 UStG;
- Vermittlungsleistungen nach § 4 Nummer 5 UStG (z. B. Provisionen im Zusammenhang

mit Ausfuhrlieferungen);

- Umsätze im Sinne des Offshore-Steuerabkommens, des Zusatzabkommens zum NATO-Truppenstatut, des Ergänzungsabkommens zum Protokoll über die NATO-Hauptquartiere;
- Reiseleistungen, soweit die Reisevorleistungen im Drittlandsgebiet bewirkt werden (§ 25 Absatz 2 UStG).

Anzahlungen zu steuerfreien Umsätzen sind nicht einzutragen. Der Gesamtbetrag (Anzahlungen und Restzahlung) ist im Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung anzugeben.

Zeile 21

Steuerfreie Umsätze ohne Vorsteuerabzug sind z. B. Grundstücksvermietungen nach § 4 Nummer 12 UStG und Umsätze nach § 4 Nummer 14 UStG aus der Tätigkeit als Arzt oder aus ähnlicher heilberuflicher Tätig-

keit. Anzahlungen zu steuerfreien Umsätzen sind nicht einzutragen. Der Gesamtbetrag (Anzahlungen und Restzahlung) ist im Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung anzugeben.

Zeile 22

Innergemeinschaftliche Erwerbe

Innergemeinschaftliche Erwerbe sind in dem Voranmeldungszeitraum zu erklären, in dem die Rechnung ausgestellt wird, spätestens jedoch in dem Voranmeldungszeitraum, in dem der Monat endet, der auf den Erwerb folgt (§ 13 Absatz 1 Nummer 6 UStG).

Die steuerfreien innergemeinschaftliche Erwerbe sind in Zeile 23 einzutragen.

Steuerbefreit ist der innergemeinschaftliche Erwerb:

- bestimmter Gegenstände, deren Lieferung im Inland steuerfrei wäre (§ 4b Nummer 1 und 2 UStG),
- der Gegenstände, deren Einfuhr steuerfrei wäre (§ 4b Nummer 3 UStG),
- von Gegenständen, die der Unternehmer für Umsätze verwendet, für die der Ausschluss vom Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 3 UStG nicht eintritt (§ 4b Nummer 4 UStG) und
- von Anlagegold (§ 25c Absatz 1 Satz 1 UStG).

Innergemeinschaftliche Erwerbe zum ermäßigten Steuersatz von 0 % sind in Zeile 26 einzutragen. Einem ermäßigten Steuersatz von 0 % unterliegen ausschließlich die innergemeinschaftlichen Erwerbe

von Solarmodulen, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Die Voraussetzungen gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird.

Bei **neuen Fahrzeugen** liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb selbst dann vor, wenn das Fahrzeug nicht von einem Unternehmer geliefert wurde. Werden neue Fahrzeuge von Lieferern ohne Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erworben - insbesondere von „Privatpersonen“ -, sind die Erwerbe in Zeile 28 zu erklären. Dagegen ist der innergemeinschaftliche Erwerb durch eine Privatperson oder einen Unternehmer, der das neue Fahrzeug für seinen privaten Bereich erworben hat, ausschließlich mit Vordruck USt 1 B anzumelden (Fahrzeugeinzelbesteuerung).

Zeilen 23 bis 28



Leistungsempfänger als Steuerschuldner (§ 13b UStG)

Vorbehaltlich der Ausnahmeregelungen des § 13b Absatz 6 UStG sind folgende im Inland steuerpflichtige Umsätze einzutragen, für die Unternehmer oder juristische Personen die Steuer als Leistungsempfänger schulden:

- sonstige Leistungen nach § 3a Absatz 2 UStG eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers (Zeile 29);
- unter das GrESTG fallende Umsätze, insbesondere Lieferungen von Grundstücken, für die der leistende Unternehmer nach § 9 Absatz 3

UStG zur Steuerpflicht optiert hat (Zeile 30);

- Werklieferungen und die nicht in Zeile 29 einzutragenden sonstigen Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers (Zeile 31);
- Lieferungen sicherungsübereigneter Gegenstände durch den Sicherungsgeber an den Sicherungsnehmer außerhalb des Insolvenzverfahrens (Zeile 31);
- Bauleistungen, einschließlich Werklieferungen und sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken, die der Herstellung, In-

Zeilen 29 bis 31

- standsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der selbst solche Bauleistungen erbringt (Zeile 31);
- Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz oder von Elektrizität sowie von Wärme oder Kälte durch einen im Ausland ansässigen Unternehmer unter den Bedingungen des § 3g UStG (Zeile 31);
 - Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz durch einen im Inland ansässigen Unternehmer, wenn der Leistungsempfänger Wiederverkäufer von Gas im Sinne des § 3g UStG ist (Zeile 31);
 - Lieferungen von Elektrizität eines im Inland ansässigen Unternehmers, wenn der liefernde Unternehmer und der Leistungsempfänger Wiederverkäufer von Elektrizität im Sinne des § 3g UStG sind; nicht hierunter fallen Betreiber von Photovoltaikanlagen (Zeile 31);
 - Übertragung der in § 13b Absatz 2 Nummer 6 UStG bezeichneten sogenannte CO₂-Emissions-, Gas und Elektrizitätszertifikate (Zeile 31);
 - Lieferungen der in der Anlage 3 zum UStG aufgeführten Gegenstände, insbesondere Altmetalle und Schrott (Zeile 31);
 - Reinigen von Gebäuden und Gebäudeteilen, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der selbst solche Leistungen erbringt (Zeile 31);
 - Lieferungen von Gold in der in § 13b Absatz 2 Nummer 9 UStG bezeichneten Art (Zeile 31);
 - Lieferungen von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern und Spielekonsolen sowie von integrierten Schaltkreisen vor Einbau in einen zur Lieferung auf der Einzelhandelsstufe geeigneten Gegenstand, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist und die Summe der für

- sie in Rechnung zu stellenden Entgelte im Rahmen eines wirtschaftlichen Vorgangs mindestens 5.000 € beträgt; nachträgliche Minderungen des Entgelts bleiben dabei unberücksichtigt (Zeile 31);
- Lieferungen der in der Anlage 4 zum UStG aufgeführten Metalle, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist und die Summe der für sie in Rechnung zu stellenden Entgelte im Rahmen eines wirtschaftlichen Vorgangs mindestens 5.000 € beträgt; nachträgliche Minderungen des Entgelts bleiben dabei unberücksichtigt (Zeile 31);
 - sonstige Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, dessen Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb dieser Leistungen in deren Erbringung besteht und dessen eigener Verbrauch dieser Leistungen von untergeordneter Bedeutung ist (sogenannter Wiederverkäufer) (Zeile 31).
- Für die in Zeile 29 einzutragenden Umsätze entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind. Die Steuer für die übrigen Umsätze entsteht mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des Kalendermonats, der auf die Ausführung der Leistung folgt. Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vereinnahmt, bevor die Leistung oder die Teilleistung ausgeführt worden ist, entsteht insoweit die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt oder Teilentgelt vereinnahmt worden ist. Abweichend von diesen Grundsätzen entsteht die Steuer bei so genannten Dauerleistungen für die unter dem ersten und dem dritten Spiegelstrich aufgeführten sonstigen Leistungen spätestens mit Ablauf eines jeden Kalenderjahres, in dem sie tatsächlich erbracht werden.
- Zum Vorsteuerabzug für die vom Leistungsempfänger geschuldete Steuer vgl. Erläuterungen zu den Zeilen 37 bis 41.

Ergänzende Angaben zu Umsätzen

Zeile 32	<p>Bei innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften (§ 25b UStG) hat der erste Abnehmer Zeile 32 auszufüllen, wenn für diese Lieferungen der letzte Abnehmer die Steuer schuldet.</p> <p>Einzutragen ist die Bemessungsgrundlage (§ 25b Absatz 4 UStG) seiner Lieferungen an den letzten Abnehmer.</p>	<p>Die Steuer, die der letzte Abnehmer nach § 25b Absatz 2 UStG für die Lieferung des ersten Abnehmers schuldet, ist in Zeile 46 einzutragen (vergleiche Erläuterungen zu Zeile 46). Zum Vorsteuerabzug für diese Lieferung vergleiche Erläuterungen zu den Zeilen 37 bis 41.</p>
Zeile 33	<p>Einzutragen sind die im Inland ausgeführten steuerpflichtigen Umsätze nach § 13b Absatz 1 und 2 UStG des leistenden Unternehmers, für die der Leis-</p>	<p>tungsempfänger die Umsatzsteuer nach § 13b Absatz 5 UStG schuldet.</p>

Einzutragen sind die **nach § 3a Absatz 2 UStG im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführten sonstigen Leistungen**, für die die Steuer in einem anderen Mitgliedstaat von einem dort ansässigen Leistungsempfänger geschuldet wird. Über die in Zeile 34 einzutragenden sonstigen Leistungen sind Zusammenfassende Meldungen an das Bundeszentralamt für Steuern auf elektronischem Weg zu übermitteln (vergleiche Erläuterungen zu den Zeilen 18 bis 20). Zeile 34

Einzutragen sind die **übrigen nicht steuerbaren Umsätze**, deren Leistungsort nicht im Inland liegt und die steuerbar wären, wenn sie im Inland ausgeführt worden wären. Hierzu gehören auch Telekommunikationsleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen, auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen und alle übrigen am Ort des Verbrauchs ausgeführten sonstigen Leistungen sowie innergemeinschaftliche Fernverkäufe, die ein Unternehmer an Nichtunternehmer mit Sitz, Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausführt; ausgenommen sind die Umsätze des § 3a Absatz 5 Satz 3 UStG sowie des § 3c Absatz 4 Satz 1 UStG, die in Abschnitt A (Zeilen 12 bis 15) einzutragen sind. Zeile 35

Nicht einzutragen sind die Umsätze, die in den Zeilen 32 bis 34 zu erklären sind. Ebenfalls nicht anzugeben sind im Inland ausgeführte nicht steuerbare Umsätze (z. B. Geschäftsveräußerungen im Ganzen, Innenumsätze zwischen Unternehmensteilen). Nicht steuerbare Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen sind jedoch in der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr einzutragen.

Abziehbare Vorsteuerbeträge

Abziehbar sind nur die nach dem deutschen Umsatzsteuergesetz geschuldeten Steuerbeträge. Zur Vergütung von ausländischen Vorsteuerbeträgen erhalten Sie Informationen beim Bundeszentralamt für Steuern (www.bzst.de). Zeilen 37 bis 41

Es können folgende Vorsteuerbeträge berücksichtigt werden:

- Die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, sofern eine Rechnung nach den §§ 14, 14a UStG vorliegt (Zeile 37);
- die in einer Kleinbetragsrechnung enthaltene Umsatzsteuer, sofern eine Rechnung nach § 33 UStDV vorliegt (Zeile 37);
- bei innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften (vergleiche Erläuterungen zu Zeile 32) die vom letzten Abnehmer nach § 25b Absatz 2 UStG geschuldete Umsatzsteuer (Zeile 37);
- die Umsatzsteuer, die der Unternehmer schuldet, dem die Auslagerung aus einem Umsatzsteuerlager zuzurechnen ist; vergleiche Erläuterungen zu Zeile 46 (Zeile 37);
- die Umsatzsteuer für im Inland nach § 3d Satz 1 UStG bewirkte innergemeinschaftliche Erwerbe (Zeile 38);
- die entstandene Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für das Unternehmen nach § 1 Absatz 1 Nummer 4 UStG eingeführt worden sind (Zeile 39);
- die Umsatzsteuer aus Leistungen im Sinne

des § 13b Absatz 1 und 2 UStG, die der Leistungsempfänger nach § 13b Absatz 5 UStG schuldet (vergleiche Erläuterungen zu den Zeilen 29 bis 31), wenn die Leistungen für sein Unternehmen ausgeführt worden sind (Zeile 40);

- nach einem Durchschnittssatz (§ 23a UStG) ermittelte Beträge bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 9 Körperschaftsteuergesetz, deren **steuerpflichtiger Umsatz**, mit Ausnahme der Einfuhr und des innergemeinschaftlichen Erwerbs, im vorangegangenen Kalenderjahr 45.000 € nicht überstiegen hat und die nicht verpflichtet sind, Bücher zu führen und aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen (Zeile 41).

Vorsteuerbeträge, die auf Entgelterhöhungen und Entgeltminderungen entfallen, sowie herabgesetzte, erlassene oder erstattete Einfuhrumsatzsteuer sind zu berücksichtigen.

Ein Vorsteuerabzug für Wirtschaftsgüter, die der Unternehmer zu weniger als 10 % für sein Unternehmen nutzt, ist generell nicht möglich (§ 15 Absatz 1 Satz 2 UStG).

Zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung eines einheitlichen Gegenstands, der sowohl unternehmerisch als auch nichtunternehmerisch genutzt wird, vergleiche Abschnitt 15.2c Absatz 2 und Abschnitt 15.6a UStAE.



Zeile 42	Fahrzeuglieferer im Sinne des § 2a UStG und Kleinunternehmer im Sinne des § 19 Absatz 1 UStG können die auf die Anschaffung (Lieferung, Einfuhr oder innergemeinschaftlicher Erwerb) eines neuen Fahrzeugs entfallende Umsatzsteuer unter den sonstigen Voraussetzungen des § 15 UStG abziehen. Der Vorsteuerabzug ist nur bis zu dem Betrag zulässig, der für die	nachfolgende innergemeinschaftliche Lieferung des neuen Fahrzeugs geschuldet würde, wenn die Lieferung nicht steuerfrei wäre. Der Abzug ist erst mit der Ausführung der innergemeinschaftlichen Lieferung des neuen Fahrzeugs (Eintragung in Zeile 20 bzw. bei Kleinunternehmern in Zeile 18 oder 19) zulässig (§ 15 Absatz 4a UStG).
Zeile 43	Der Vorsteuerabzug ist nach Maßgabe des § 15a UStG in Verbindung mit § 44 UStDV zu berichtigen.	Handelt es sich bei den Berichtigungsbeträgen um zurückzahlende Vorsteuerbeträge, ist dem Betrag ein Minuszeichen voranzustellen.

Beispiel

Der Unternehmer hat im Kalenderjahr 2020 ein Bürogebäude errichtet, das er ab 1.12.2020 zur Hälfte steuerpflichtig und zur Hälfte steuerfrei vermietet. Die auf die Herstellungskosten entfallende Vorsteuer von 60.000 € hat er in Höhe von 30.000 € abgezogen. Am 2.7.2023 wird das gesamte Gebäude steuerfrei veräußert. Die steuerfreie Veräußerung führt zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs in Höhe von 22.250 €. Dieser Betrag ist mit einem Minuszeichen versehen in Zeile 43 einzutragen.

Berechnung: 30.000 € Vorsteuer : 120 Monate Berichtigungszeitraum = 250 € monatliche Berichtigung x 89 Monate restlicher Berichtigungszeitraum (Juli 2023 bis November 2030) = 22.250 €.

Andere Steuerbeträge

Zeile 45	Einzutragen ist u.a. die Nachsteuer aufgrund des Wechsels der Besteuerungsform . Erfolgte in einem vorangegangenen Kalenderjahr die Anwendung der Kleinunternehmer-Regelung (§ 19 UStG) und wurden währenddessen Anzahlungen für Umsätze vereinbart, die erst in diesem Kalenderjahr ausgeführt worden sind und nun der Regelbesteuerung oder der Durchschnittssatzbesteuerung (§ 24 UStG) unterliegen, ist die Steuer (Nachsteuer) in Zeile 45 einzutragen. Ebenfalls einzutragen ist die Nachsteuer für bereits versteuerte Anzahlungen . Nach § 27 Absatz 1 Satz	2 und 3 UStG ist die Umsatzsteuer, die für vor dem 1.1.2021 vereinnahmte Entgelte und Teilentgelte geschuldet wird, für den Voranmeldungszeitraum zu berechnen und zu entrichten, in dem die Leistung bzw. Teilleistung ausgeführt wird. Vom 1.7.2020 bis zum 31.12.2020 wurde der allgemeine Steuersatz von 19 % auf 16 % und der ermäßigte Steuersatz von 7 % auf 5 % gesenkt. Wurde die Leistung erst nach dem 31.12.2022 erbracht, für die eine An- oder Vorauszahlung bereits vor dem 1.1.2021 zu 16 % bzw. 5 % versteuert wurde, ist die entsprechende Nachsteuer von 3 % bzw. 2 % in Zeile 45 einzutragen. Eine Eintragung in den Zeilen 12 bis 17 ist nicht vorzunehmen.
-----------------	--	--

Beispiel

Ein Softwareunternehmen erhält für die Nutzung eines Programms im Voraus zum 1.10.2020 für eine Laufzeit von drei Jahren eine Gebühr in Höhe von 10.000 € brutto. Die Laufzeit des Vertrags endet entsprechend zum 30.9.2023.

Bei Vereinnahmung des Entgelts im Oktober 2020 erklärte der Unternehmer den Umsatz mit dem ab dem 1.7.2020 geltenden Steuersatz von 16 %. Bei Leistungsausführung (30.9.2023) muss der Unternehmer jedoch den ab dem 1.1.2021 geltenden Steuersatz von 19 % anwenden. Die entsprechende Nachsteuer in Höhe von 217,33 € ist in Zeile 45 einzutragen.

Berechnung: 1.596,64 € Steuer zu 19 % abzüglich der bereits erklärten und abgeführten Steuer von 1.379,31 € zu 16 % = 217,33 €.

Zeile 46	Einzutragen sind <ul style="list-style-type: none"> - in Rechnungen unrichtig ausgewiesene Steuerbeträge, die der Unternehmer schuldet (§ 14c Absatz 1 UStG); - in Rechnungen unberechtigt ausgewiesene Steuerbeträge, die der Rechnungsaussteller schuldet (§ 14c Absatz 2 UStG); - Steuerbeträge für Umsätze, die Auslagerungen von Gegenständen aus einem Umsatzsteuerlager vorangegangen sind (§ 4 Nummer 4a Satz 1 Buchstabe a Satz 2 UStG) und die der Unternehmer schuldet, dem die 	Auslagerung zuzurechnen ist (Auslagerer). Nicht einzutragen sind hier Lieferungen, die dem liefernden Unternehmer zuzurechnen sind, wenn die Auslagerung im Zusammenhang mit diesen Lieferungen steht. Diese Umsätze sind in den Zeilen 12 bis 15 einzutragen (vergleiche Erläuterungen zu den Zeilen 12 bis 15); <ul style="list-style-type: none"> - Steuerbeträge, die der Lagerhalter eines Umsatzsteuerlagers als Gesamtschuldner schuldet (§ 13a Absatz 1 Nummer 6 UStG);
-----------------	---	--

- Steuerbeträge, die der Abnehmer bei einer als steuerfrei behandelten innergemeinschaftlichen Lieferung in den Fällen des § 6a Absatz 4 UStG schuldet;
- Steuerbeträge, die ein dritter Unternehmer (insbesondere Zentralregulierer) schuldet (§ 17

- Absatz 1 Satz 7 UStG);
- Steuerbeträge, die der letzte Abnehmer im Rahmen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts für die Lieferung des ersten Abnehmers schuldet (§ 25b Absatz 2 UStG).

Abzug der Sondervorauszahlung

Die festgesetzte Sondervorauszahlung ist grundsätzlich in der Voranmeldung für Dezember abzuziehen. Wird die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Laufe eines Kalenderjahres eingestellt oder wird im Laufe des Kalenderjahres auf die Dauerfristverlängerung verzichtet, ist die Sondervorauszahlung hingegen im letzten Voranmeldungszeitraum des Besteuerungszeitraums zu berücksichtigen, für den die Fristverlängerung gilt.

Die festgesetzte Sondervorauszahlung ist grundsätzlich in der Voranmeldung für Dezember abzuziehen. Wird die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Laufe eines Kalenderjahres eingestellt oder wird im Laufe des Kalenderjahres auf die Dauerfristverlängerung verzichtet, ist die Sondervorauszahlung hingegen im letzten Voranmeldungszeitraum des Besteuerungszeitraums zu berücksichtigen, für den die Fristverlängerung gilt.

Zeile 48

Ergänzende Angaben zu § 17 UStG

Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz geändert, hat der Unternehmer den dafür geschuldeten Steuerbetrag nach § 17 Absatz 1 Satz 1 UStG zu berichtigen. Die Änderungen sind bei den Bemessungsgrundlagen der jeweiligen Umsätze einzutragen.

gemeinschaftliche Erwerbe und Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b UStG schuldet), Änderungen im Fall der Steuerschuld des Auslagerers (§ 13a Absatz 1 Nummer 6 UStG) und Änderungen bei der Lieferung an den letzten Abnehmer im innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft (§ 25b UStG) sind nicht zusätzlich in Zeile 50 einzutragen.

Zeile 50

Erfolgt die Änderung nach § 17 Absatz 2 Nummer 1 Satz 1 UStG, weil das vereinbarte Entgelt für einen steuerpflichtigen Umsatz uneinbringlich geworden ist, ist die Minderung der Bemessungsgrundlage zusätzlich in Zeile 50 einzutragen.

Die Berichtigung der Bemessungsgrundlage ist in dem Voranmeldungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung der Bemessungsgrundlage eingetreten ist (§ 17 Absatz 1 Satz 8 in Verbindung mit § 18 Absatz 1 Satz 3 UStG).

Änderungen nach § 17 Absatz 1 Satz 5 UStG (inner-

Hat sich die Bemessungsgrundlage für den Vorsteuerabzug bei dem Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt wurde, geändert, ist der Vorsteuerabzug nach § 17 Absatz 1 Satz 2 UStG zu berichtigen.

Leistungsempfänger die Steuer schuldet), Änderungen nach § 17 Absatz 3 Satz 1 UStG (Einfuhrumsatzsteuer), Änderungen im Fall der Steuerschuld des Auslagerers (§ 13a Absatz 1 Nummer 6 UStG) und Änderungen bei der Lieferung an den letzten Abnehmer im innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft (§ 25b UStG) sind nicht zusätzlich in Zeile 51 einzutragen.

Zeile 51

Erfolgt die Änderung nach § 17 Absatz 2 Nummer 1 Satz 1 UStG, weil das vereinbarte Entgelt für einen steuerpflichtigen Umsatz uneinbringlich geworden ist, ist die Minderung der abziehbaren Vorsteuerbeträge zusätzlich in Zeile 51 einzutragen.

Die Berichtigung des Vorsteuerabzugs ist in dem Voranmeldungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung der Bemessungsgrundlage eingetreten ist (§ 17 Absatz 1 Satz 8 UStG in Verbindung mit § 18 Absatz 1 Satz 3 UStG).

Änderungen nach § 17 Absatz 1 Satz 5 UStG (inner-

Sonstige Angaben

Die Vorauszahlung ist am 10. Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums fällig und an das Finanzamt zu entrichten. Wird das **SEPA-Lastschriftmandat** wegen Verrechnungswünschen ausnahmsweise widerrufen, ist ein durch die Verrechnung nicht gedeckter Restbetrag zu entrichten.

eine „1“ einzutragen. Liegt dem Finanzamt bei Abtretungen die Abtretungsanzeige nach amtlichem Muster noch nicht vor, ist sie beizufügen oder gesondert einzureichen.

Zeilen 52 bis 54

Ein Überschuss wird nach Zustimmung (§ 168 AO) ohne gesonderten Antrag ausgezahlt, soweit der Betrag nicht mit Steuerschulden verrechnet wird. Wünscht der Unternehmer eine **Verrechnung** oder liegt eine **Abtretung** vor, ist ausschließlich in Zeile 52

Wenn über die Angaben in dieser Steueranmeldung hinaus weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte berücksichtigt werden sollen, tragen Sie bitte in Zeile 54 eine „1“ ein. Gleiches gilt, wenn bei den in dieser Steueranmeldung erfassten Angaben bewusst eine von der Verwaltungsauffassung abweichende Rechtsauffassung zugrunde gelegt wurde.

Falls Sie eine bestehende Dauerfristverlängerung zurücknehmen möchten, teilen Sie dies dem Finanzamt bitte mit gesondertem Schreiben mit. Diese Angaben sind in einer von Ihnen zu erstellenden gesonderten Anlage zu machen, welche mit der Überschrift „**Ergänzende Angaben zur Steueranmeldung**“ zu kennzeichnen ist. Angaben zu Änderungen der persönlichen Daten (z. B. Bankverbindung) sind nicht hier einzutragen, sondern dem Finanzamt gesondert mitzuteilen. Wenn Sie dieser Steueranmeldung lediglich ergänzende Aufstellungen oder Belege beifügen wollen, ist nicht hier, sondern in Zeile 11 eine Eintragung vorzunehmen.