

Steuerliche Pflichten bei Auslandssachverhalten

1. Vorbemerkung

Der Bezug von Waren oder Dienstleistungen aus dem Ausland ist umsatzsteuerlich oft problematisch. Häufig kommt es hier zum Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger.

Lieferungen und sonstige Leistungen sind regelmäßig nur umsatzsteuerbar, wenn sie im Inland (§ 1 Abs. 2 S. 1 UStG) ausgeführt werden. Umsätze, die im Ausland (auch im Unionsgebiet) erbracht werden, sind im Inland grundsätzlich nicht umsatzsteuerbar. Allerdings steht bei grenzüberschreitenden Warenbewegungen das Umsatzbesteuerungsrecht wegen der unterschiedlich hohen Steuersätze meist dem Staat zu, für dessen Gebiet die Leistung bestimmt ist (Bestimmungslandprinzip). Es ist zu unterscheiden zwischen dem Erwerb von Waren aus der EU (innergemeinschaftlicher Erwerb) sowie von Waren aus dem Drittland (Einfuhrumsatzsteuer) und dem Bezug von Dienstleistungen (Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers – Reverse Charge).

2. Innergemeinschaftlicher Erwerb (§ 1a UStG) – Einkauf von Waren aus der EU

Ein innergemeinschaftlicher Erwerb liegt vor, wenn er im Inland ausgeführt (erfüllt) wird. Dies ist gegeben, wenn der Gegenstand sich am Ende der Beförderung oder Versendung im Inland befindet (§ 3d UStG) und wenn der Erwerber (Abnehmer der Lieferung) ein Unternehmer ist, der die Ware für sein Unternehmen erwirbt oder wenn der Erwerber eine juristische Person ist; also auch eine Kirchengemeinde.

Soweit Ware von einem Unternehmer aus dem EU-Ausland bezogen wird und der Erwerb nicht nach § 4b UStG (z. B. Wertpapiergeschäft) befreit ist, muss auch die Kirchengemeinde als Steuerschuldner gemäß § 13a Abs. 1 Nr. 2 UStG, die den Gegenstand für ihr Unternehmen (z. B. bewirtschaftetes Freizeitheim, Gemeindefest, Kindergartenfest, Seniorentreff etc. mit Bewirtung) bezogen hat, grundsätzlich den innergemeinschaftlichen Erwerb dieser Gegenstände mit 19 %, ggf. mit 7 % Umsatzsteuer versteuern (sog. Erwerbsteuer).

Diese Verpflichtung gilt auch dann, wenn der erworbene Gegenstand dem hoheitlichen Aufgabenbereich zuzuordnen ist. Zur Vereinfachung hat der Gesetzgeber für jPÖR, die Gegenstände nicht für ihr Unternehmen erwerben, eine Erwerbsschwelle von jährlich 12.500 € vorgesehen. Bis zu dieser Grenze muss der innergemeinschaftliche Erwerb nicht der deutschen Umsatzsteuer unterworfen werden. Auf die Anwendung dieser Ausnahmeregelung kann die jPÖR jedoch verzichten. Als Verzicht gilt die Verwendung einer dem Erwerber erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer gegenüber dem Lieferer.

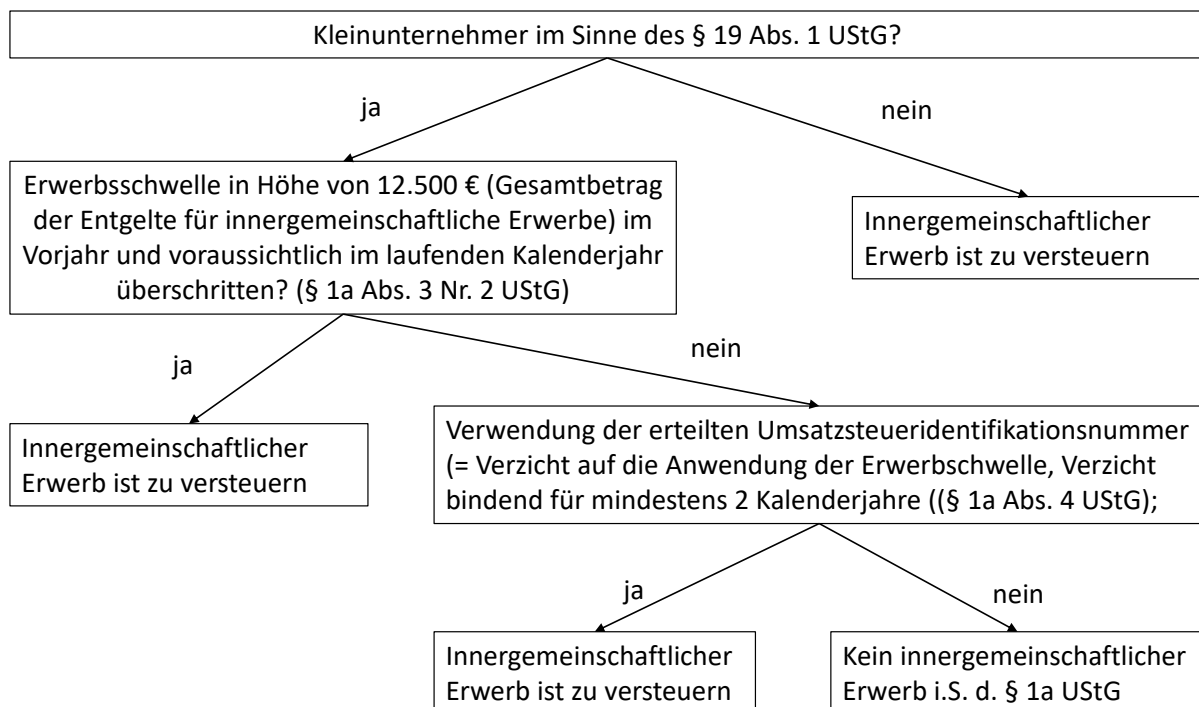
Zur Teilnahme am innergemeinschaftlichen Warenverkehr ist beim Bundeszentralamt für Steuern eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) zu beantragen (www.bzst.de unter „Online-Dienste – Antrag auf Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer“).

Andererseits kann die Kirchengemeinde, soweit sie zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, die Erwerbssteuer für diese Waren nach § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG als Vorsteuer absetzen.

Der Unternehmer ist umsatzsteuergesetzlich verpflichtet, die Bemessungsgrundlagen für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen sowie die hierauf entfallenden Steuerbeträge aufzuzeichnen (§ 22 Abs. 2 Nr. 7 UStG). Es empfiehlt sich die Erwerbe für den unternehmerischen Bereich von denen für den nichtunternehmerischen Bereich getrennt aufzuzeichnen, da nur bei Überschreiten der Erwerbsschwelle die Erwerbe im nicht unternehmerischen Bereich versteuert werden müssen.

Prüfschema innergemeinschaftlicher Erwerb

a) Erwerb für die unternehmerische (wirtschaftliche) Tätigkeit (§ 1a Abs. 1 Nr. 2a UStG)

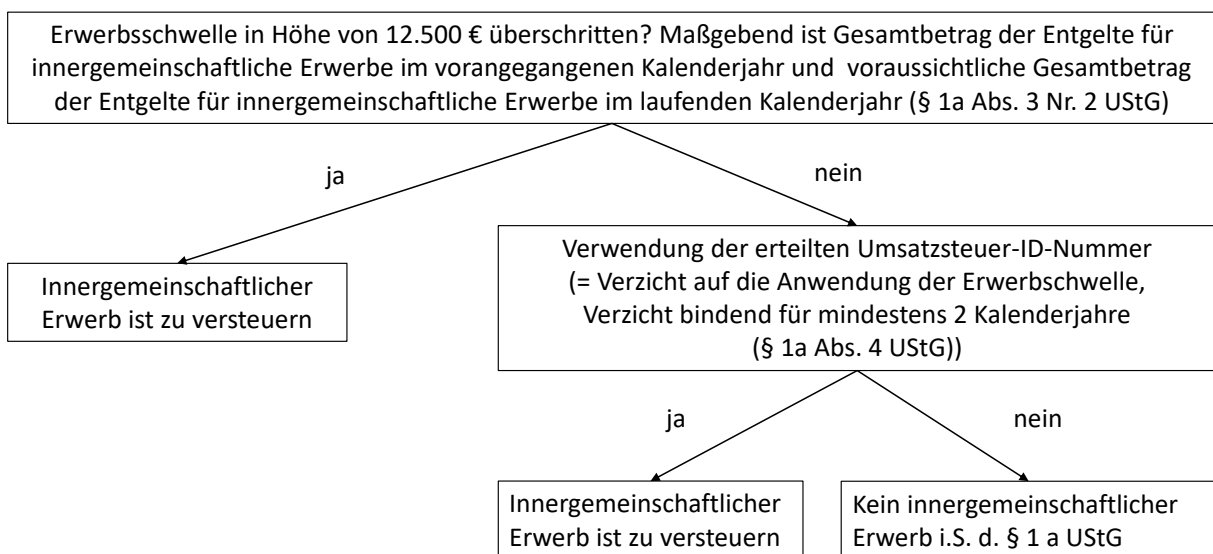


Beispiel:

Eine Kirchengemeinde lässt sich z. B. Weine aus Frankreich (Bordeaux) für ihr selbst bewirtschaftetes Pfarrheim sowie diverse pfarrliche (Fest-)Veranstaltungen mit Bewirtung zum Preis von 5.000 € liefern. Die Erwerbsschwelle gilt nicht bei der Lieferung verbrauchssteuerpflichtiger Waren (Mineralöle einschließlich Benzin, Alkohol und alkoholische Getränke einschließlich Wein,

Tabakwaren) (§ 1a Abs. 5 UStG). Es liegt somit ein umsatzsteuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb in Höhe von 5.000,00 € vor, für den der französische Weinlieferant eine Rechnung ohne Umsatzsteuer ausstellt. Die Kirchengemeinde muss den Wareneinkauf (Umsatz) in einer Umsatzsteuer-Voranmeldung und einer Umsatzsteuer-Jahreserklärung für das betreffende Kalenderjahr anmelden sowie 950,00 € an Umsatzsteuer termingerecht an das zuständige Finanzamt abführen (19 % von 5.000,00 €). Die Kirchengemeinde kann die Umsatzsteuer auf den innergemeinschaftlichen Erwerb gemäß § 15. Abs. 1 UStG im Gegenzug als Vorsteuer abziehen, da der innergemeinschaftliche Erwerb für den unternehmerischen Bereich erfolgte.

b) Erwerb für eine juristische Person, die kein Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihre unternehmerische (wirtschaftliche) Tätigkeit erwirbt



Beispiel:

Eine Kirchengemeinde kauft eine Glocke zum Preis von 90.000,00 € von einem österreichischen Glockengießer. Es liegt ein umsatzsteuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb in Höhe von 90.000,00 € vor (die Erwerbsschwelle ist überschritten), für den der österreichische Glockengießer eine Rechnung ohne Umsatzsteuer ausstellt. Die Kirchengemeinde muss den Wareneinkauf (Umsatz) in einer Umsatzsteuer-Voranmeldung und einer Umsatzsteuer-Jahreserklärung für das betreffende Kalenderjahr anmelden sowie 17.10,000 € an Umsatzsteuer termingerecht an das zuständige Finanzamt abführen (19 % von 90.000,00 €). Da die Kirchengemeinde die Glocke für den hoheitlichen Bereich erwirbt, ist kein Abzug des innergemeinschaftlichen Erwerbs als Vorsteuer möglich.

Der innergemeinschaftliche Erwerb ist in den Zeile 33 ff. in der Umsatzsteuervoranmeldung sowie in der Umsatzsteuerjahreserklärung in den Zeilen 78 ff. zu erfassen:

32	Innergemeinschaftliche Erwerbe			
33	Steuerfreie innergemeinschaftliche Erwerbe von bestimmten Gegenständen und Anlagegold (§§ 4b und 25c UStG)	91		
34	Steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe zum Steuersatz von 19 %	89		
35	zum Steuersatz von 7 %	93		
36	zu anderen Steuersätzen	95	98	
37	neuer Fahrzeuge (§ 1b Abs. 2 und 3 UStG) von Lieferern ohne USt-IdNr. zum allgemeinen Steuersatz	94	96	

78	E. Innergemeinschaftliche Erwerbe	Bemessungsgrundlage ohne Umsatzsteuer volle EUR	EUR	Steuer Ct
79	Steuerfreie innergemeinschaftliche Erwerbe von bestimmten Gegenständen und Anlagegold nach §§ 4b und 25c UStG	791		
80				
81	Steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe (§ 1a UStG)			
82	zum Steuersatz von 19 %	781		,
83	zum Steuersatz von 7 %	793		,
84	zu anderen Steuersätzen	798	799	,
85	neuer Fahrzeuge (§ 1b Abs. 2 und 3 UStG) von Lieferern ohne USt-IdNr. zum allgemeinen Steuersatz	794	796	,
86	Summe			,
				(zu übertragen in Zeile 153)

3. Wareneinkauf aus dem Drittland

Bei der Einfuhr von Waren aus dem Drittland wird Einfuhrumsatzsteuer (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG) und ggf. Zoll fällig. Die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer erfolgt durch die Zollverwaltung (siehe auch Informationen unter www.zoll.de). Die Einfuhrumsatzsteuer ist beim Zoll anzumelden. Steuerschuldner ist der Anmelder. Anmelder ist je nach Vertragsgestaltung der Käufer oder der Verkäufer. Die Einfuhrumsatzsteuer kann im Rahmen der Umsatzsteuererklärung bzw. der Umsatzsteuervoranmeldungen abgezogen werden, soweit die jPÖR wirtschaftlich tätig ist und steuerpflichtige Ausgangsumsätze ausführt.

4. Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (Bezug von Dienstleistungen aus dem Ausland)

Erbringt ein Unternehmer mit Sitz im Ausland (Europäische Union oder Drittland) eine „sonstige Leistung“ (u. a. Dienstleistungen, Werkleistungen, Gebrauchs- und Nutzungsüberlassungen) an eine jPÖR, kann die sonstige Leistung der Umsatzbesteuerung in Deutschland unterliegen.

Nach § 13a UStG schuldet grundsätzlich der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer für steuerbare und steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG).

Eine Ausnahme hiervon stellt das sog. Reverse-Charge-Verfahren nach § 13b UStG dar. Nach dem Reverse-Charge-Verfahren schulden Unternehmer und juristische Personen des öffentlichen Rechts als Leistungsempfänger für bestimmte, an sie im Inland ausgeführte steuerpflichtige Umsätze die Steuer.

Maßgebend ist die Ortsbestimmung gem. § 3a UStG. Der Leistungsort ist abhängig davon, ob die jPÖR Unternehmer ist oder ob ihr eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) erteilt worden ist, sowie von der Art der Leistung.

In den Fällen der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers darf der leistende Unternehmer in der von ihm zu erstellenden Rechnung keine Umsatzsteuer gesondert ausweisen (§ 14a Abs. 5 UStG). Weist er die Steuer in der Rechnung unzulässigerweise gesondert aus, wird diese Steuer von ihm nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldet. Selbst bei fälschlich ausgewiesener Umsatzsteuer gilt die Umkehr der Steuerschuld weiterhin; d.h. zusätzlich ist die Umsatzsteuer auf den Bruttobetrag vom Empfänger der Leistung nochmals abzuführen. Um dies zu vermeiden, sollte die Rechnung vom leistenden Unternehmer berichtigt werden.

Neben den übrigen Angaben in der Rechnung ist auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinzuweisen.

Beispiel:

Ein in Norwegen ansässiger Architekt plant den Bau eines Gemeindehauses einer Kirchengemeinde in Württemberg. Die Kirchengemeinde bezieht eine Dienstleistung von einem im Ausland ansässigen Unternehmer.

Sonstige Leistungen, die von einem im Ausland ansässigen Unternehmer bezogen werden, unterliegen, bis auf wenige Ausnahmen, der Umsatzbesteuerung in Deutschland. Das gilt unabhängig davon, ob die Leistung für den unternehmerischen Bereich, für den hoheitlichen Bereich oder gleichzeitig für beide Bereiche ausgeführt wird. Dies gilt auch für Kleinunternehmer. Die Regelungen des § 13b UStG gelten unabhängig von der Anwendung des § 2b UStG und sind demnach von allen kirchlichen Körperschaften, die unternehmerisch tätig sind bereits jetzt zwingend anzuwenden.

Die Kirchengemeinde muss infolgedessen die deutsche Umsatzsteuer berechnen. Diese ist dann direkt an das Finanzamt und nicht – wie üblich im Rahmen der Rechnung – an den Vertragspartner zu entrichten.

Die Kirchengemeinde kann die von ihr nach § 13b Abs. 2 UStG geschuldete Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen, wenn sie die Lieferung oder sonstige Leistung für ihren unternehmerischen Bereich bezieht und zur Ausführung von Umsätzen verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen.

Beispiel:

Die Kirchengemeinde lässt die Orgel von einem tschechischen Orgelbauer ohne deutsche Betriebsstätte warten. Der Orgelbauer schreibt eine Rechnung über 10.000,00 €.

*Die Kirchengemeinde schuldet als Leistungsempfängerin die Umsatzsteuer nach § 13b Abs. 5 UStG.
Berechnung der Steuer: $10.000,00 \text{ €} \times 19 \% = 1.900,00 \text{ €}$.*

Die Kirchengemeinde ist verpflichtet, die Umsatzsteuer i. H. v. 1.900,00 € an das deutsche Finanzamt zu zahlen. Die Vorsteuer kann nicht geltend gemacht werden, da die Leistung für den hoheitlichen Bereich erfolgt.

Abwandlung: *die Kirchengemeinde ist Kleinunternehmerin.*

Auch Kleinunternehmer schulden nach § 19 Abs. 1 S. 3 i. V. m. § 13b Abs. 5 UStG die Umsatzsteuer.

Auch die Kleinunternehmer-Kirchengemeinde ist zur Zahlung der Umsatzsteuer i. H. v. 1.900,00 € an deutsche Finanzamt verpflichtet.

Die erhaltene Leistung ist in Zeile 39 ff. der Umsatzsteuervoranmeldung sowie in der Umsatzsteuerjahreserklärung in den Zeilen 99 ff. zu erfassen.

38	Leistungsempfänger als Steuerschuldner (§ 13b UStG)				
39	Sonstige Leistungen nach § 3a Abs. 2 UStG eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers (§ 13b Abs. 1 UStG)	46	■	47	
40	Umsätze, die unter das GrESTG fallen (§ 13b Abs. 2 Nr. 3 UStG)	73	■	74	
41	Andere Leistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 1, 2, 4 bis 12 UStG)	84	■	85	
42	Übertrag zu übertragen in Zeile 45				

USt 1 A – Umsatzsteuer-Voranmeldung 2022 – (01.21)

97	Summe (zu übertragen in Zeile 155)						
98	H. Leistungsempfänger als Steuerschuldner (§ 13b UStG)		Bemessungsgrundlage ohne Umsatzsteuer volle EUR		Steuer EUR		Ct
99	Sonstige Leistungen nach § 3a Abs. 2 UStG eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers (§ 13b Abs. 1 UStG)	846		847			
100	Umsätze, die unter das GrESTG fallen (§ 13b Abs. 2 Nr. 3 UStG)	873		874			
101	Andere Leistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 1, 2, 4 bis 12 UStG)	877		878			
102	Summe (zu übertragen in Zeile 156)						

Die Kirchengemeinde muss dem leistenden Unternehmer gegenüber – soweit vorhanden – ihre USt-IdNr. verwenden, damit dieser den Leistungsort zutreffend bestimmen kann. Verfügt sie nicht über eine USt-IdNr., hat sie dem Leistenden die Verwendung anderweitig zu bestätigen.

Fazit:

Wareneinkäufe sowie Leistungsbezüge aus dem Ausland sind häufig im Inland vom Leistungsempfänger zu versteuern. Eine Nichtbesteuerung ist nicht möglich. Entweder die Besteuerung erfolgt im In- oder Ausland. Auf die vermeintlich günstige Nettoabrechnung aus dem Ausland ist daher noch die Umsatzsteuer hinzuzurechnen. Nur so weit die eingekauften Waren bzw. Dienstleistungen für unternehmerische Tätigkeiten genutzt werden, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen, kann diese Steuer auch sofort wieder als Vorsteuer gezogen werden. Beim Kleinunternehmer entfällt diese Möglichkeit grundsätzlich. Insofern ist sorgfältig abzuwägen, ob der Bezug aus dem Ausland sinnvoll ist – insbesondere, wenn man den zusätzlichen Verwaltungsaufwand berücksichtigt.