

## 7.2 Steuerbare Leistungen

### LERNZIELE:

Sie müssen wissen, wann eine Leistung überhaupt für die Umsatzsteuer in Frage kommt, wann sie also steuerbar ist, denn nur steuerbare Leistungen können später steuerpflichtig oder steuerbefreit sein.

Eine Leistung ist im Rahmen der Umsatzsteuer relevant, d.h. steuerbar, wenn sie (§ 1 I Nr. 1 UStG) eine Lieferung oder sonstige Leistung ist, die

- ein Unternehmer
- im Rahmen seines Unternehmens
- im Inland
- gegen Entgelt ausführt.

### LAMBERT-METHODE:

Die einzelnen Punkte müssen jeweils im Rahmen einer Klausurbearbeitung abgeprüft werden. Jeder einzelne der Punkte verdient eine ausführliche und gewissenhafte Betrachtung.

Ein anderes, didaktisches Problem:

### LAMBERT-METHODE:

Wir werden davon getrennt die einzelnen Umsatzarten behandeln, nämlich

- Leistungen,
- innergemeinschaftlichen Erwerb und die
- Einfuhr aus dem Drittlandsgebiet.

Dies hat Vorteile, aber auch Nachteile. Von Vorteil ist, dass dadurch eine angenehmere Lesbarkeit resultiert, die Kapitel werden kleiner. Von Nachteil ist allerdings, dass wir den „Ort der Leistungserbringung“ (der im Inland liegen muss, damit die Leistung steuerbar ist) erst in jenem Kapitel besprechen werden, weil der Leistungsort abhängig ist von der Art der Lieferung bzw. sonstigen Leistung. Die Alternative wäre eine

große Aufblähung des Kapitels über das Inland, weshalb wir uns für diese Alternative entschieden haben. Insgesamt wird also nach Durchsicht des Kapitels „Steuerbarkeit“ nicht komplett klar sein, wann eine Leistung denn nun steuerbar ist. Vielmehr muss hierzu das Kapitel über die Arten der Umsätze auch hinzugezogen werden.

### 7.2.1 Unternehmer

Ein Unternehmer ist jemand, der eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt (§ 2 I UStG).

#### LAMBERT-METHODE:

Der Begriff des Unternehmers ist im Umsatzsteuerrecht weiter auszulegen als im Gewerbesteuerrecht. Dort gilt nämlich zusätzlich die Gewinnerzielungsabsicht, die bei der Umsatzsteuer kein Merkmal des Unternehmers ist. Es kann also jemand umsatzsteuerlich Unternehmer sein, der es gewerbesteuerlich nicht ist. Dieser schuldet dann möglicherweise Umsatzsteuer, nicht aber Gewerbesteuer.

Der Begriff eines Unternehmers ist tätigkeitsbezogen, nicht personenbezogen. Es sind unterschiedliche Punkte zu überprüfen:

- Unternehmerfähigkeit,
- Selbstständigkeit,
- gewerbliche oder berufliche Tätigkeit.

#### 7.2.1.1 Unternehmerfähigkeit

Ein umsatzsteuerlicher Unternehmer ist jedes selbstständig tätige Wirtschaftsgebilde, welches nachhaltig Leistungen gegen Entgelt ausführt (Abschn. 16 I 2 UStR). Es kommt also nicht so sehr darauf an, ob jemand rechtsfähig im Sinne des bürgerlichen Rechts oder ob jemand geschäftsfähig ist. Wichtig ist lediglich, dass Leistungen (gegen Entgelt und nachhaltig) **tatsächlich ausgeführt** werden.

**Unternehmerfähig** sind insbesondere:

- natürliche Personen,
  - ◊ also Gewerbetreibende, Freiberufler, Vermieter,
- Personenvereinigungen,
  - ◊ so z.B. OHG, GbR, KG und
- juristische Personen,
  - ◊ so z.B. AG, GmbH, eingetragene Vereine und Stiftungen.

### 7.2.1.1.1 Selbständigkeit

Jemand handelt umsatzsteuerlich selbstständig, wenn er

- auf eigene Rechnung und
- auf eigene Verantwortung

agiert.

#### **MERKE:**

Umsatzsteuerlich wie einkommen- und gewerbesteuerlich gelten daher dieselben Kriterien für die Annahme der Selbstständigkeit.

Entscheidend für die Beurteilung ist das Innenverhältnis zum Auftraggeber.

Für die Unternehmereigenschaft ist nicht die Unternehmensform, die man wählt, sondern lediglich das **Auftreten nach außen** entscheidend. Weil z.B. stille Gesellschaften per Definition keine Wirkung nach außen haben, sind sie folglich auch keine Unternehmer.

#### **Beispiel 265:**

Die Geschwister Peter, Paul und Mary erben nach dem Tod ihres Vaters dessen Unternehmen und führen dieses weiter.

Weil sie nach außen hin auftreten, sind sie als Unternehmer anzusehen.

Wichtig ist die Unterscheidung der Begriffe **Unternehmer** und **Unternehmen**. Nach dem **Grundsatz der Unternehmenseinheit** kann ein Unternehmer immer nur ein einziges Unternehmen haben. Dieses Unternehmen kann allerdings aus mehreren Betrieben unterschiedlicher Art bestehen.

#### **Beispiel 266:**

Fritz aus Köln besitzt ein Fahrradgeschäft und ein Hotel.

Das Fahrradgeschäft und das Hotel bilden zusammen das Unternehmen des Unternehmers Fritz. Wenn das Fahrradgeschäft dem Hotel Fahrräder ausleiht und hierfür ein Entgelt in Rechnung stellt oder wenn das Hotel einem Angestellten des Fahrradgeschäfts eine Übernachtung verkauft, so handelt es sich in beiden Fällen um **Innenumsätze**. Diese Innenumsätze sind nicht steuerbar (Abschn. 20 I UStR).

Für die Frage, ob Selbstständigkeit vorliegt oder nicht, ist bei den unterschiedlichen Möglichkeiten unterschiedlich heranzugehen, je nachdem, ob

- natürliche Personen,
- Personenvereinigungen oder
- juristische Personen

vorliegen. Spezialfall bei juristischen Personen ist schließlich die (umsatzsteuerliche) Organschaft, denn hier geht für eines oder mehrere der beteiligten Unternehmen (nämlich für die Organgesellschaften) die Selbstständigkeit verloren.

#### **7.2.1.1.1.1 Selbständigkeit bei natürlichen Personen**

Eine natürliche Person, die Arbeitnehmer ist, kann im Rahmen *dieser* unselbstständig ausgeübten Tätigkeit nicht gleichzeitig umsatzsteuerlicher Unternehmer sein. Entscheidend ist hierbei, dass es um ein und dieselbe Tätigkeit geht. Sehr wohl ist es möglich, dass ein Arbeitnehmer im Rahmen einer anderen Tätigkeit umsatzsteuerlich selbstständig ist.

##### **Beispiel 267:**

Waldemar S. aus Trier ist Kfz-Meister bei einem namhaften süddeutschen Autohaus. In seiner Freizeit schreibt er Kinderbücher.

Waldemar ist Arbeitnehmer im Autohaus und insofern nicht selbstständig tätig. Die schriftstellerische Arbeit des Waldemar für seine Kinderbücher allerdings ist sehr wohl selbstständig, denn sie erfolgt auf eigene Rechnung und auf eigene Verantwortung. Daher ist Waldemar im Rahmen der Umsatzsteuer, beschränkt auf die Tätigkeit des Schreibens der Kinderbücher, Unternehmer.

**MERKE:**

Gewerbetreibende sowie Freiberufler sind grundsätzlich selbstständig tätig und also im Rahmen der Umsatzsteuer Unternehmer.

Bezüglich des Auftretens nach außen sind folgende Fälle zu unter-schritten:

- in eigenem Namen und für eigene Rechnung
  - ◊ ein sog. Eigenhändler,
- in eigenem Namen und für fremde Rechnung
  - ◊ ein sog. Kommissionär,
- im fremden Namen und für fremde Rechnung
  - ◊ ein sog. echter Agent, z.B. Handelsvertreter.

Die obige Unterscheidung ist wichtig für die umsatzsteuerliche Behandlung der Leistung, die erbracht wird. Wenn ein Unternehmer in eigenem Namen handelt und nicht in fremdem, so findet eine Leistungsbeziehung ausschließlich zwischen ihm und dem jeweiligen anderen Vertragspartner statt. Wenn der Unternehmer hingegen in fremdem Namen agiert, so handelt es sich um ein Rechtsgeschäft nicht zwischen ihm und dem Dritten, sondern zwischen dem Auftraggeber und dem Dritten. Die zustande gekommene Vermittlungsleistung gegenüber dem Auftraggeber ist also keine Leistung, die durch den handelnden Unternehmer bewirkt wird.

### **7.2.1.1.1.2 Selbständigkeit bei Personenvereinigungen**

Personenvereinigungen und Mitunternehmerschaft sind ohne Ausnahme selbstständig tätig (Abschn. 17 IV 2 UStR).

### **7.2.1.1.1.3 Selbständigkeit bei juristischen Personen**

#### **7.2.1.1.1.3.1 Normalfall**

Juristische Personen sind generell selbstständig tätig.

Eine Ausnahme hiervon besteht bei der **umsatzsteuerlichen Organschaft**.

#### **7.2.1.1.1.3.2 Organschaft**

Eine umsatzsteuerliche Organschaft liegt vor, wenn eine juristische Person (die **Organgesellschaft**) finanziell, wirtschaftlich und