

# Umsatzsteuer im Kfz-Gewerbe

Ammenwerth/Janzen/Fuß

13. überarbeitete Auflage 2020

Praxishandbuch

**ASR**

Der aktuelle Informationsdienst  
für das Kfz-Gewerbe



<b>I. UMSATZSTEUER IM KFZ-HANDEL</b>	<b>1</b>
<b>1. Einführung in das System der Umsatzsteuer</b>	<b>1</b>
1.1 Allgemeines	1
1.2 Die Grundkonzeption der Umsatzsteuer als Mehrwertsteuer	2
1.3 Die steuerbaren Umsätze	4
1.4 Steuerbefreiungen	5
1.5 Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer	6
1.5.1 Lieferungen und sonstige Leistungen	6
1.5.2 Unentgeltliche Wertabgaben	9
1.5.3 Mindestbemessungsgrundlage	11
1.6 Steuersatz	13
1.7 Der Vorsteuerabzug	13
<b>2. Das Besteuerungsverfahren</b>	<b>17</b>
2.1 Überblick	17
2.2 Das Voranmeldungsverfahren	18
2.2.1 Voranmeldungszeitraum	18
2.2.2 Abgabezeitpunkt und Fälligkeit	18
2.2.3 Dauerfristverlängerung	20
2.2.4 Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung auf elektronischem Weg	20
2.2.5 Berechnung der Steuer durch den Unternehmer	21
2.2.6 Verfahrensrecht	21
2.3 Die Umsatzsteuerjahreserklärung	22
2.4 Aufzeichnungspflichten	23
2.5 Straftaten und Ordnungswidrigkeiten	24
2.5.1 Steuerhinterziehung	24
2.5.2 Steuerordnungswidrigkeiten	26
2.6 Prüfungen durch die Finanzverwaltung	30
2.6.1 Überblick	30
2.6.2 Betriebsprüfung	30
2.6.3 Umsatzsteuersonderprüfung	31
2.6.4 Umsatzsteuernachschauf	32
2.6.5 Steuerfahndungsprüfungen	33
<b>3. Rechnungen und Gutschriften</b>	<b>35</b>
3.1 Verpflichtung zur Rechnungserteilung	35
3.2 Rechnungsbegriff	36
3.3 Die Pflichtangaben in einer Rechnung	38
3.4 Kleinbetragsrechnung	41
3.5 Falscher Steuerausweis in Rechnungen	42
3.5.1 Unrichtiger Steuerausweis	43
3.5.1.1 Anwendungsfälle	43
3.5.1.2 Steuerschuldner und Entstehungszeitpunkt	45
3.5.1.3 Rechnungsberichtigung	45

3.5.2	Unberechtigter Steuerausweis	47
3.5.2.1	Anwendungsfälle	47
3.5.2.2	Steuerschuldner und Entstehungszeitpunkt	48
3.5.2.3	Rechnungsberichtigung	48
3.6	Gutschriften	49
<b>4.</b>	<b>Die Umsätze im Kfz-Gewerbe</b>	<b>51</b>
4.1	Überblick	51
4.2	Lieferungen an inländische Abnehmer	52
4.2.1	Veräußerung von Neuwagen	52
4.2.2	Ankauf von Neuwagen	54
4.2.3	An- und Verkauf von Gebrauchtwagen	55
4.2.4	Verkauf unter Eigentumsvorbehalt	56
4.2.5	Verkauf eines sicherungsübereigneten Pkw aus dem Bestand des Händlers	58
4.2.6	Lieferung von Zubehör und Ersatzteilen	61
4.3	Werkstattumsätze	61
4.3.1	Reparaturen/Instandsetzungsarbeiten	61
4.3.2	Unfallschäden	62
4.4	Reparatur autohauseigener Fahrzeuge	63
4.5	Nachträgliche Preisminderung	65
4.6	Rückgängigmachung einer Lieferung	66
4.7	Nichtausführung von Leistungen bei vereinnahmter Anzahlung	66
<b>5.</b>	<b>Inzahlungnahme von Gebrauchtwagen und verdeckter Preisnachlass</b>	<b>67</b>
5.1	Tausch mit Baraufgabe	67
5.2	Die Ermittlung des Werts des Altfahrzeugs	68
5.2.1	Sachverständigengutachten	68
5.2.2	Veräußerung des Altfahrzeugs innerhalb von drei Monaten nach Übernahme	68
5.2.3	Veräußerung des Altfahrzeugs mehr als drei Monate nach Übernahme	69
5.2.4	Verschrottung des übernommenen Altfahrzeugs	69
5.3	Durchführung der Besteuerung	70
5.3.1	Besteuerung des Neuwagenverkaufs ohne Kenntnis des Werts des Altfahrzeugs	70
5.3.2	Spätere Ermittlung eines abweichenden Werts für das Altfahrzeug	70
5.4	Organisatorische Vorkehrungen	72
<b>6.</b>	<b>Differenzbesteuerung</b>	<b>75</b>
6.1	Vorbemerkung	75
6.2	Voraussetzungen der Differenzbesteuerung im Einzelnen	75
6.2.1	Umsatzarten	75
6.2.2	Bestimmte Fahrzeuge	77
6.2.3	Wiederverkäufer	78
6.2.4	Erwerb im Gemeinschaftsgebiet	79
6.2.5	Erwerb ohne Vorsteuerabzug	79
6.2.6	Einzelfälle	81

6.3	Bemessungsgrundlage	82
6.3.1	Bemessungsgrundlage bei entgeltlichen Lieferungen	82
6.3.1.1	Besteuerung der positiven Marge	82
6.3.1.2	Negative Margen	85
6.3.1.3	Vermeidung verlorener negativer Margen	85
6.3.2	Bemessungsgrundlage bei „verbilligter“ Lieferung	88
6.4	Besteuerung nach der Gesamtmarge (§ 25a Abs. 4 UStG)	89
6.5	Differenzbesteuerung und verdeckter Preisnachlass	89
6.5.1	Inzahlungnahmepreis und Einkaufspreis	89
6.5.2	Verdeckter Preisnachlass bei positiver Marge	90
6.5.3	Verdeckter Preisnachlass bei negativer Marge	92
6.5.4	Differenzbesteuerung und verdeckter Preisnachlass beim Gebrauchtwagenhandel	94
6.6	Differenzbesteuerung und Agentur	96
6.7	Rechnungserteilung	97
6.7.1	Kein gesonderter Umsatzsteuerausweis	97
6.7.2	Folgen der Nichtbeachtung des verbotenen Steuerausweises	97
6.8	Verzicht auf die Differenzbesteuerung	99
6.8.1	Voraussetzungen	99
6.8.2	Wann ist der Verzicht auf die Differenzbesteuerung sinnvoll?	100
6.8.3	Wann ist ein Verzicht nicht sinnvoll?	103
6.8.4	Händler-Händler-Geschäft	103
6.9	Aufzeichnungspflichten	108
6.10	Vorsteuerabzug bei § 25a UStG	111
6.11	Ausfuhren in Drittländer	111
6.12	Grenzüberschreitende Lieferungen innerhalb der EU	112
6.13	Zusammenfassende Darstellung der Anwendungsfälle	116
<b>7.</b>	<b>Vermittlungsgeschäfte (Agentur) bei Gebrauch- und Neufahrzeugen</b>	<b>121</b>
7.1	Allgemeines	121
7.2	Voraussetzungen für ein Agenturgeschäft	122
7.3	Tankstellenbetrieb als Agenturgeschäft	124
7.4	Preisnachlässe bei der Vermittlung von Neufahrzeugen	125
<b>8.</b>	<b>Ausfuhrlieferungen, Importe aus Drittländern</b>	<b>127</b>
8.1	Allgemeines zur Ausfuhr	127
8.2	Bedeutung des Lieferorts	127
8.2.1	Lieferort bei Transporten von Deutschland in Drittländer	128
8.2.2	Lieferort bei Transporten aus Drittländern nach Deutschland	128
8.2.3	Lieferort beim Reihengeschäft	129
8.3	Einfuhr aus dem Drittland	133
8.4	Grundvoraussetzungen für eine steuerfreie Ausfuhr	134
8.4.1	Ausfuhr	134
8.4.2	Buch- und Belegnachweis	134
8.5	Einzelheiten zur Ausfuhrbefreiung	135
8.5.1	Beförderung oder Versendung in das Drittland durch Händler	135
8.5.2	Beförderung oder Versendung in das Drittland durch Käufer	135
8.5.3	Beförderungen oder Versendungen in Freihäfen	136

8.6. Ausfuhrnachweis und Buchnachweis	137
8.6.1 Allgemeines (§ 8 UStDV, A 6.5. UStAE)	137
8.6.2 Ausfuhrnachweis	138
8.6.2.1 „ATLAS-Verfahren“	138
8.6.2.2 Kein elektronisches Ausfuhrverfahren	141
8.6.2.3 Besonderheit: Beförderungen in den Freihafen	141
8.6.3 Buchnachweis	142
8.7 Ausrüstungs- und Versorgungsgegenstände eines Beförderungsmittels	143
8.8 Export über den Ladentisch	144
8.9 Vertrauensschutz	145
8.10 Steuerfreie Lohnveredelung an einem Gegenstand der Ausfuhr	146
8.10.1 Behandlung wie bei Ausfuhr	146
8.10.2 Einfuhr oder Erwerb zum Zwecke der Bearbeitung	147
8.10.3 Steuerfreie Werklieferung	149
<b>9. Erwerbsbesteuerung und steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung im Binnenmarkt</b>	<b>151</b>
9.1 Übersicht über die Besteuerung von Warenverkäufen im Binnenmarkt	151
9.1.1 Gewerblicher Warenverkehr	151
9.1.2 Privater Reiseverkehr	151
9.1.3 Versandhandelsregelung	152
9.1.4 Veräußerung neuer Fahrzeuge	152
9.2 Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.)	153
9.3 Erwerbsbesteuerung	153
9.3.1 Grundtatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs, § 1a Abs. 1 UStG	153
9.3.2 Erwerb eines neuen Fahrzeugs durch Nichtunternehmer	158
9.3.3 Verbringen innerhalb des Unternehmens	159
9.3.3.1 Nicht nur vorübergehendes unternehmensinternes Verbringen	159
9.3.3.2 Vorübergehendes Verbringen	160
9.3.4 Steuersatz, Bemessungsgrundlage	163
9.3.5 Ort des Erwerbs	163
9.3.6 Befreiungen	164
9.3.7 Entstehung der Umsatzsteuer, Steuerschuldner	165
9.3.8 Rechnungserteilung durch den Lieferer	165
9.3.9 Vorsteuerabzug	166
9.3.9.1 Unternehmer	166
9.3.9.2 Privater Fahrzeugerber und Kleinunternehmer	167
9.4 Die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung	170
9.4.1 Exportumsätze	170
9.4.2 Bestimmung des Lieferorts	170
9.4.2.1 Abnehmer mit ausländischer USt-IdNr.	170
9.4.2.2 Abnehmer ohne ausländische USt-IdNr.	172
9.4.3 Innergemeinschaftliche Lieferung	175
9.4.3.1 Materielle (objektive) Voraussetzungen für die Steuerbefreiung	175
9.4.3.2 Warenbewegung	176
9.4.3.3 Abnehmer i. S. v. § 6 Abs. 1 Nr. 2 UStG	176
9.4.3.4 Korrespondierende Erwerbsbesteuerung	178
9.4.3.5. Verwendung einer ausländischen USt-IdNr.	179
9.4.3.6. Zusammenfassende Meldung an das Bundeszentralamt für Steuern	179
9.4.3.7 Buch- und Belegnachweis	180

9.4.4	Vertrauensschutz	190
9.4.5	Zusammenfassende Meldung	192
9.4.6	Meldepflichten bei EU-Lieferungen neuer Fahrzeuge an Abnehmer ohne USt-IdNr.	194
9.4.7	Rechnungserteilung	195
9.4.8	Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen neuer Fahrzeuge durch Nichtunternehmer und Kleinunternehmer	195
9.4.9	Inneregemeinschaftliches Verbringen	196
9.4.10	Reihengeschäft	198
9.4.11	Inneregemeinschaftliches Dreiecksgeschäft	200
9.4.12	Vorsteuerabzug	201
9.5	Konsignationslagerregelung	202
<b>10.</b>	<b>Besteuerung von Dienstleistungen</b>	<b>207</b>
10.1	Empfänger ist Unternehmer	207
10.1.1	Grundregel	207
10.1.2	Ausnahmen	209
10.2	Empfänger ist nicht Unternehmer	213
10.2.1	Grundregel	213
10.2.2	Ausnahmen	213
<b>11.</b>	<b>Vorsteuervergütungsverfahren an EU-Unternehmer</b>	<b>217</b>
<b>12.</b>	<b>Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger</b>	<b>221</b>
12.1	Allgemeines	221
12.2	Werklieferung oder sonstige Leistung durch ausländische Unternehmer	221
12.3	Lieferung sicherungsübereigneter Gegenstände an den Sicherungsnehmer	223
12.4	Unter das Grunderwerbsteuergesetz fallende Umsätze	223
12.5	Lieferung von Gas über das Erdgasnetz, von Elektrizität sowie Wärme oder Kälte über Wärme- oder Kältenetze	224
12.6	Lieferung von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen	225
12.7	Lieferung von Edelmetallen und unedlen Metallen und Cermets	227
12.8	Differenzbesteuerung	228
12.9	Entstehung der Steuer	228
12.10	Vorsteuerabzug	229
12.11	Rechnungserteilung	230
<b>13.</b>	<b>Versagung des Vorsteuerabzugs und der Steuerbefreiung bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung</b>	<b>231</b>
13.1.	Allgemeines	231
13.2.	Inhalt der Vorschrift im Einzelnen	231
13.2.1.	Voraussetzungen des § 25f Abs. 1 UStG	231
13.2.2.	Rechtsfolgen	234

<b>II. ABC DER UMSATZSTEUERTHEMEN IM KFZ-HANDEL</b>	<b>237</b>
<b>1. Alliierte Beschaffungsstellen</b>	<b>237</b>
1.1 Überblick	237
1.2 Steuerbefreiung nach Art. 67 Abs. 3 NATO-ZAbk	237
1.2.1 Zweck der Steuerbefreiung	237
1.2.2 Begünstigter Personenkreis	237
1.2.3 Begünstigte Umsätze	238
1.2.4 Voraussetzungen für die Steuerbefreiung	238
1.2.4.1 Amtliche Beschaffungsstellen	239
1.2.4.2 Auftragsvergabe durch eine amtliche Beschaffungsstelle	239
1.2.4.3 Preisberechnung, Rechnung	240
1.2.4.4 Nachweis durch Abwicklungsschein, Aufzeichnungen	241
1.2.5 Vereinfachtes Beschaffungsverfahren für Leistungen an berechnigte Personen	242
1.2.5.1 Anwendungsbereich	242
1.2.5.2 Vereinfachungen	243
1.2.6 Vereinfachtes Beschaffungsverfahren für militärisch und dienstlich verwendete Leistungen	245
1.2.7 Besonderheiten bei der Übernahme von Gebrauchtwagen	245
1.3 Steuerbefreiung für NATO-Hauptquartiere	246
1.4 Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 7 UStG	247
1.4.1 Leistungen an andere NATO-Vertragsparteien	247
1.4.2 Leistungen an Gast-NATO-Streitkräfte	248
1.4.3 Leistungen an diplomatische Missionen in anderen EU-Staaten	249
1.4.4 Leistungen an zwischenstaatliche Einrichtungen in anderen EU-Staaten	249
1.4.5 Buch- und Belegnachweis	250
<b>2. Ausfuhrvergütung für karitative, gemeinnützige Körperschaften</b>	<b>250</b>
<b>3. Ausländische diplomatische Missionen</b>	<b>251</b>
<b>4. Austauschverfahren in der Kraftfahrzeugwirtschaft (Altteilesteuer)</b>	<b>252</b>
<b>5. Bergen und Abschleppen von Unfallfahrzeugen</b>	<b>256</b>
<b>6. Einfuhr aus dem Drittland</b>	<b>259</b>
<b>7. Factoring/Forderungsabtretung</b>	<b>261</b>
<b>8. Feinstaubplaketten</b>	<b>262</b>
<b>9. Finanzierungskosten</b>	<b>264</b>
<b>10. Garantiegebühren</b>	<b>266</b>
10.1 Versicherungsmodell	266
10.1.1 Ausgestaltung	266
10.1.2 Umsatzsteuerliche Behandlung	267

10.2 Händlereigene Garantie	268
10.2.1 Ausgestaltung	268
10.2.2 Umsatzsteuerliche Behandlung	268
10.3 Kombinationsmodell	269
10.3.1 Ausgestaltung	269
10.3.2 Umsatzsteuerliche Behandlung	269
10.4 Aktuelle Rechtsprechung	271
10.5 Zusammenfassung	271
<b>11. Geschäftsveräußerung im Ganzen</b>	<b>272</b>
<b>12. Gesellschafterleistungen</b>	<b>276</b>
<b>13. Gesellschaftsleistungen</b>	<b>280</b>
<b>14. Gewährleistungen</b>	<b>282</b>
14.1 Überblick	282
14.2 Gewährleistungsanspruch gegenüber dem Werkstattunternehmer	282
14.3 Gewährleistungsanspruch gegenüber dem Hersteller	282
14.4 Gewährleistungsanspruch gegenüber einem Dritten	284
<b>15. Grundstücke</b>	<b>284</b>
15.1 Erwerb eines Grundstücks	284
15.2 Veräußerung eines Grundstücks	291
<b>16. Gutscheine</b>	<b>293</b>
16.1 Einzweckgutschein	293
16.2 Mehrzweckgutschein	295
16.3 Umsatzsteuerliche Behandlung	295
<b>17. Incentive-Reisen</b>	<b>296</b>
<b>18. Inzahlungnahme eines Pkw mit Schuldablösung</b>	<b>297</b>
<b>19. Kommissionsgeschäfte</b>	<b>298</b>
<b>20. Leasing</b>	<b>301</b>
20.1 Kfz-Leasing im Vertrieb	301
20.2 Rücknahme mit und ohne Kaufpreisanpassung	302
20.2.1 Rücknahme mit Kaufpreisanpassung	302
20.2.2 Rücknahme ohne Kaufpreisanpassung	302
20.3 Gutschriftsbetrag des Händlers bei Rückgabe eines „Altfahrzeugs“ und Leasing eines neuen Fahrzeugs	304
20.4 Leasing von Vorführwagen und Mietfahrzeugen	305
20.5 Versicherung durch den Leasinggeber	306



<b>21. Nutzungsentschädigung bei Rückabwicklung</b>	<b>307</b>
<b>22. TÜV-Gebühren</b>	<b>309</b>
<b>23. Überführungskosten</b>	<b>309</b>
<b>24. Umsatzsteuervergütung an internationale Organisationen und zwischenstaatliche Einrichtungen</b>	<b>309</b>
<b>25. Unentgeltliche Wertabgaben</b>	<b>310</b>
25.1 Den Lieferungen gegen Entgelt gleichgestellte Wertabgaben	310
25.1.1 Unentgeltliche Wertabgaben aus nichtunternehmerischen Gründen	310
25.1.2 Unentgeltliche Wertabgaben aus unternehmerischen Gründen	313
25.2 Den sonstigen Leistungen gleichgestellte Wertabgaben	316
<b>26. Vorsteueraufteilung aufgrund vorsteuerschädlicher Ausgangsleistungen</b>	<b>319</b>
<b>27. Zulassungsgebühren</b>	<b>322</b>
<b>28. Zuschüsse an den Fahrzeughändler</b>	<b>322</b>
<b>29. Zuschüsse des Fahrzeughändlers zu den Finanzierungskosten des Kunden</b>	<b>324</b>
29.1 Finanzierung durch Autobanken	325
29.2 Finanzierung durch sonstige Institute	326
<b>30. Zuwendungen an das Personal</b>	<b>327</b>

Was wendet  
der Leistungs-  
empfänger auf?

## 1.5 Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer

### 1.5.1 Lieferungen und sonstige Leistungen

Ist der Umsatz steuerpflichtig, muss die Bemessungsgrundlage ermittelt werden. Diese bestimmt sich nach dem Entgelt (§ 10 Abs. 1 S. 1 und 2 UStG). Entgelt ist alles, was der leistende Unternehmer vom Leistungsempfänger oder von einem anderen als dem Leistungsempfänger für die Leistung erhält oder erhalten soll, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer. Zur Bestimmung des Entgelts ist daher aus der Gegenleistung (Bruttobetrag) die Umsatzsteuer durch Anwendung eines Divisors herauszurechnen. Bei einem Steuersatz von 19 Prozent beträgt der Divisor 1,19, beim Steuersatz von sieben Prozent 1,07.

#### ■ Beispiel

Der Kunde wendet für ein Neufahrzeug 40.000 Euro auf.

Die Bemessungsgrundlage beträgt 33.613,45 Euro (40.000 Euro : 1,19), die Umsatzsteuer 6.386,55 Euro.

Bei Nichtunter-  
nehmern nur den  
Endpreis in der  
Rechnung angeben

Es empfiehlt sich bei der Preiskalkulation, zunächst auf Nettobasis zu kalkulieren und dann die Umsatzsteuer auf den Nettobetrag aufzuschlagen. Gegenüber einem Nichtunternehmer muss keine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer ausgestellt werden, sodass dann nur der Endpreis (einschl. Umsatzsteuer) angegeben wird.

#### ■ Beispiel

Ein Autohändler erwirbt ein Neufahrzeug zum Preis von 50.000 Euro zzgl. 9.500 Euro Umsatzsteuer und zieht die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer ab. Kalkuliert der Händler z. B. beim Verkauf einen Aufschlag von 5.000 Euro, beträgt der Verkaufspreis 65.450 Euro (55.000 Euro x 119 Prozent).

Durchlaufende Posten gehören nicht zum Entgelt (§ 10 Abs. 1 S. 5 UStG). Das sind Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt. Das ist der Fall, wenn der Unternehmer nur als vermittelnde Zahlstelle zwischengeschaltet ist und der Zahlungsverpflichtete und Zahlungsberechtigte jeweils den Namen des anderen und die Höhe des gezahlten Betrags erfahren.

#### ■ Beispiele

- Zulassungsgebühren; Schuldner ist der Erwerber des Fahrzeugs, Gläubiger die Zulassungsstelle.
- TÜV-Gebühren; Schuldner ist der Fahrzeughalter, Gläubiger ist der TÜV.

Weitere Voraussetzung ist, dass der Unternehmer die vereinnahmten Beträge in der Buchführung als durchlaufenden Posten behandelt. Damit hat der Unternehmer ein Wahlrecht, ob er die Beträge als Teil der Bemessungsgrundlage erfassen will oder nicht (BFH, Urteil vom 03.07.2014, Az. V R 1/14, DStR 2014, 2126).

Beträge, die der Unternehmer selbst geschuldet hat und die er dem Kunden weiterberechnet, sind keine durchlaufenden Posten und gehören zum Entgelt.

#### ■ Beispiele

Selbst geschuldete Portokosten, selbst geschuldete Telefonkosten.

Die Umsatzsteuer wird grundsätzlich nach vereinbarten Entgelten berechnet (§ 16 Abs. 1 S. 1 UStG). Hierbei entsteht die Steuer gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 1a S. 1 UStG grundsätzlich mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung ausgeführt worden ist. Die Bezahlung des Kaufpreises oder die Rechnungsausstellung sind also unerheblich.

#### ■ Beispiel

Händler H veräußert ein Fahrzeug im August, die Rechnung wird im September erstellt, der Kunde zahlt im Oktober.

Die Umsatzsteuer ist mit Ablauf des 31.08. entstanden und muss deshalb in der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat August angemeldet werden.

Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vereinnahmt, bevor die Leistung oder die Teilleistung ausgeführt worden ist, so entsteht insoweit die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt oder das Teilentgelt vereinnahmt worden ist (§ 13 Abs. 1 Nr. 1a S. 4 UStG).

Durchlaufende  
Posten

Vereinbarte Entgelte  
maßgeblich

## Anzahlungsrechnung

## ■ Beispiel

Händler H tätig am 30.06. eine zu 19 Prozent steuerpflichtige Lieferung; der Verkaufspreis beträgt 119.000 Euro. Er fordert mit einer Anzahlungsrechnung vom April eine Anzahlung in Höhe von 11.900 Euro (10.000 Euro + 19 Prozent Umsatzsteuer), die der Kunde im Mai bezahlt. Der Restbetrag geht am 01.07. ein.

Die Bemessungsgrundlage beträgt insgesamt 100.000 Euro und die Umsatzsteuer 19.000 Euro. Der Händler muss für den Voranmeldungszeitraum Mai einen Umsatz in Höhe von 10.000 Euro und eine Umsatzsteuer von 1.900 Euro erklären. In der Voranmeldung für Juni ist ein Umsatz in Höhe von 90.000 Euro und eine Umsatzsteuer von 17.100 Euro anzugeben.

Die Schlussrechnung könnte auszugsweise wie folgt lauten:

Nettopreis		100.000 Euro	
Zzgl. 19 % Umsatzsteuer		19.000 Euro	
Zwischensumme			119.000 Euro
Abzüglich Anzahlung	10.000 Euro		
Zzgl. Umsatzsteuer	1.900 Euro	11.900 Euro	
Restzahlung			107.100 Euro

Der Händler könnte auch folgendermaßen abrechnen:

Nettopreis		100.000 Euro	
Abzüglich Anzahlung		10.000 Euro	
Restbetrag (netto)			90.000 Euro
Zzgl. 19 % Umsatzsteuer		17.100 Euro	
Restzahlung			107.100 Euro

Umsatzsteuer  
nach vereinnahmten  
Entgelt

Unternehmern, deren Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 600.000 Euro betragen hat, kann das Finanzamt auf Antrag gestatten, die Umsatzsteuerschuld nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 UStG). Bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten ist der Umsatz für den Voranmeldungszeitraum anzumelden, in dem die Entgelte vereinnahmt werden (§ 13 Abs. 1 Nr. 1b UStG).

Hat der Unternehmer den Umsatz in einem Voranmeldungszeitraum versteuert und ändert sich in einem nachfolgenden Voranmeldungszeitraum das Entgelt, z. B. durch Boni, Skonti, Rabatte etc., ist die Umsatzsteuer zu hoch berechnet worden.

Änderung der  
Bemessungs-  
grundlage

In diesem Fall ist in dem Voranmeldungszeitraum, in dem sich das Entgelt geändert hat, eine Änderung der Bemessungsgrundlage und der Umsatzsteuer zu berücksichtigen (§ 17 UStG). Entsprechendes gilt, wenn die Forderung gegenüber dem Kunden, z. B. wegen dessen Insolvenz, ganz oder teilweise ausfällt.

### ■ Beispiel

Ein Händler, der seine Umsätze nach vereinbarten Entgelten versteuert, erhält für eine steuerpflichtige Lieferung, die er im Februar ausführt, eine Anzahlung im Januar in Höhe von 71.400 Euro. Der Gesamtpreis beträgt 119.000 Euro und wird im März unter Abzug der Anzahlung und Skonto in Höhe von 1.190 Euro beglichen.

- Der Händler muss in der Januar-Voranmeldung einen Umsatz in Höhe von 60.000 Euro und eine Umsatzsteuer von 11.400 Euro erklären.
- In der Voranmeldung für Februar sind 40.000 Euro Umsatz und 7.600 Euro Umsatzsteuer anzugeben.
- In der März-Voranmeldung mindert sich die Bemessungsgrundlage um 1.000 Euro und die Umsatzsteuerschuld verringert sich um 190 Euro.

Umsätze in der  
Voranmeldung  
ggf. aufteilen

## 1.5.2 Unentgeltliche Wertabgaben

Zu den steuerbaren Umsätzen gehören auch die sog. unentgeltlichen Wertabgaben i. S. v. § 3 Abs. 1b UStG und § 3 Abs. 9a UStG. Bestimmte unentgeltliche Wertabgaben werden in § 3 Abs. 1b UStG wie Lieferungen gegen Entgelt und in § 3 Abs. 9a UStG wie sonstige Leistungen gegen Entgelt besteuert.

Folgende drei unentgeltliche Leistungen werden wie Lieferungen gegen Entgelt erfasst, sofern der Unternehmer für den Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt war:

1. Die Entnahme eines Gegenstands durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen.
2. Die unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstands durch einen Unternehmer an sein Personal für dessen privaten Bedarf, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen.
3. Jede andere unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstands, ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster, für Zwecke des Unternehmens.

Drei Fälle

### ■ Beispiel

Ein Kfz-Händler schenkt einen Pkw, der zu seinem Unternehmen gehört und den er von dem Hersteller für Verkaufszwecke mit Vorsteuerabzug erworben hat, seiner Tochter.

Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Wertabgabe ist der Netto-Einkaufspreis des Pkw zum Zeitpunkt der Schenkung (§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG).

Schenkung  
eines Fahrzeugs  
an Angehörige

### Hochzeitsgeschenk für Mitarbeiter

#### ■ Beispiel

Ein Kfz-Händler schenkt einem Arbeitnehmer zu dessen Hochzeit einen Satz Sommerreifen, die er für 500 Euro und 95 Euro Umsatzsteuer für Verkaufszwecke erworben hat.

Der Händler hat aus dem Erwerb der Sommerreifen einen Vorsteuerabzug in Höhe von 95 Euro. Die unentgeltliche Abgabe an den Arbeitnehmer wird als steuerbarer Umsatz mit dem Einkaufspreis besteuert. Eine Aufmerksamkeit liegt nicht vor, weil die Grenze von brutto 60 Euro überschritten ist (A 1.8. Abs. 3 UStAE). Der Händler schuldet somit 95 Euro Umsatzsteuer.

### Schenkung im Rahmen eines Preisausschreibens

#### ■ Beispiel

Ein Kfz-Händler veranstaltet werbewirksam ein Preisausschreiben. Der 1. Preis ist ein Kleinwagen, den er für 8.000 Euro zzgl. 1.520 Euro vom Hersteller zu Verkaufszwecken erworben hatte.

Der Händler kann aus dem Erwerb des Kleinwagens einen Vorsteuerabzug in Höhe von 1.520 Euro geltend machen. Die unentgeltliche Abgabe an den Gewinner des ersten Preises ist eine unentgeltliche Wertabgabe, die als steuerbarer Umsatz mit dem Einkaufspreis von 8.000 Euro besteuert wird. Ein Geschenk von geringem Wert liegt nicht vor, weil die Grenze von netto 35 Euro überschritten ist (A 3.3. Abs. 11 UStAE). Der Händler schuldet somit 1.520 Euro Umsatzsteuer.

Nach § 3 Abs. 9a UStG werden folgende unentgeltliche Wertabgaben wie sonstige Leistungen gegen Entgelt steuerlich erfasst:

1. Die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch einen Unternehmer für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, oder für den privaten Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen und
2. die unentgeltliche Erbringung einer anderen sonstigen Leistung durch den Unternehmer für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, oder für den privaten Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen.

#### ■ Beispiel

Ein Fahrzeughändler nutzt einen zum Unternehmensvermögen gehörenden Pkw auch für private Zwecke.

Bemessungsgrundlage für die private Nutzung (unentgeltliche Wertabgabe) sind die bei der privaten Nutzung entstandenen Ausgaben, soweit für die Ausgaben ein Vorsteuerabzug möglich war (§ 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG).

### Unentgeltliche Wertabgabe

Näheres zu den unentgeltlichen Wertabgaben finden Sie im Kapitel II 25.1 und Kapitel II 25.2.



**SIEHE AUCH**  
Seite 296 und 299

### 1.5.3 Mindestbemessungsgrundlage

#### ■ Beispiel

Ein Fahrzeughändler möchte einen Pkw, der zu seinem Unternehmen gehört und den er vom Hersteller mit Vorsteuerabzug erworben hat, an seine Tochter verschenken. Um eine unentgeltliche Wertabgabe zu vermeiden, vereinbart er mit der Tochter einen Kaufpreis von 100 Euro.

Es liegt ein Leistungsaustausch und keine unentgeltliche Wertabgabe vor, weil die Tochter 100 Euro aufwendet. Der Umsatz wird aber nicht nach dem niedrigen Entgelt der Tochter besteuert, sondern es wird die sog. Mindestbemessungsgrundlage berücksichtigt (§ 10 Abs. 5 UStG). Das ist der Wert, der für eine unentgeltliche Wertabgabe anzusetzen wäre. Das ist hier der Netto-Einkaufspreis des Pkw zum Zeitpunkt der Übergabe an die Tochter (§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG).

Die Mindestbemessungsgrundlage gilt nach § 10 Abs. 5 UStG nur für folgende Umsätze:

1. Umsätze, die die in § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG genannten Vereinigungen (insbesondere GmbH, OHG, GbR, KG) an ihre Anteilseigner, Gesellschafter, Mitglieder und Teilhaber oder an diesen nahestehende Personen, ausführen.

#### ■ Beispiel

Die A-GmbH bewirkt eine Lieferung an die Ehefrau des Gesellschafters A.

2. Umsätze von Einzelunternehmern an ihnen nahestehende Personen (A 10.7. Abs. 1 S. 2 UStAE).

#### ■ Beispiele

- Unternehmer B erbringt eine Leistung an seine Tochter T.
- Unternehmer C bewirkt eine Leistung an die C & D OHG.

3. Umsätze von Unternehmern an ihr Personal oder dessen Angehörige aufgrund des Dienstverhältnisses.

Fallgruppen

Umsätze an  
nahestehende  
Personen

### Einzelfälle zur Mindestbemessungsgrundlage

#### PRAXISTIPPS I

1. Die Mindestbemessungsgrundlage kommt auch dann zum Ansatz, wenn der Leistungsempfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist und eine Berücksichtigung des vom Leistungsempfänger in Anspruch genommenen Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG in Betracht kommt (BFH, Urteil vom 05.06.2014, Az. XI R 44/12, BStBl II 2016, 187, A 10.7. Abs. 6 UStAE).
2. Wird ein marktübliches Entgelt vereinbart, wird die Mindestbemessungsgrundlage nicht angesetzt (A 10.7. Abs. 1 S. 4 und 5 UStAE).
3. Beruht die Verbilligung bei Leistungen an das Personal auf einem Beleg-schaftsrabatt, kommt die Mindestbemessungsgrundlage ebenfalls nicht zur Anwendung (A 1.8. Abs. 6 S. 4 UStAE).
4. Die Mindestbemessungsgrundlage bei Leistungen an das Personal ist nur auf Leistungen anzuwenden, die bei einer unentgeltlichen Leistungserbringung nach § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 2, Abs. 9a UStG steuerbar sind (BFH, Urteil vom 15.11.2007, Az. V R 15/06 – Arbeitnehmersammelbeförderung, BStBl II 2009, 423; BFH, Urteil vom 27.02.2008, Az. XI R 50/07 – Arbeitskittel und -jacken, BStBl II 2009, 426; BFH, Urteil vom 29.05.2008, Az. V R 12/07 – Berufskleidung, BStBl II 2009, 428; A 1.8. Abs. 6 S. 6 UStAE).

### Überlassung von Arbeitskleidung

#### ■ Beispiel

Eine Werkstatt überlässt unentgeltlich Arbeitskleidung an ihr Personal. Die Überlassung erfolgt aus überwiegend eigenbetrieblichem Interesse und ist keine unentgeltliche Wertabgabe. Müssen die Arbeitnehmer für die Arbeitskleidung etwas zahlen, liegt Leistungsaustausch vor. Die Besteuerung erfolgt nach dem Entgelt, das die Arbeitnehmer aufwenden. Die Mindestbemessungsgrundlage kommt nicht zum Ansatz.

### Drei Prüfschritte

Die Mindestbemessungsgrundlage wird wie folgt geprüft:

1. Zuerst wird das tatsächlich aufgewendete Entgelt ermittelt.
2. Danach ermitteln Sie die Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 4 UStG (wenn der Umsatz eine unentgeltliche Wertabgabe dargestellt hätte).
3. Der höhere Wert wird als Bemessungsgrundlage angesetzt. Es erfolgt jedoch eine Begrenzung auf das marktübliche Entgelt (§ 10 Abs. 5 S. 1 Halbs. 2 UStG; BFH, Urteil vom 07.10.2010, Az. V R 4/10, BStBl II 2016, 181 und BFH, Urteil vom 19.06.2011, Az. XI R 8/09, BStBl II 2016, 185).

#### ■ Mindestbemessungsgrundlage

	Vereinbartes Entgelt	Marktübliches Entgelt	Wert nach § 10 Abs. 4 UStG	Anzusetzende Bemessungsgrundlage
Fall 1	15	14	20	15
Fall 2	15	18	17	17
Fall 3	15	18	20	18



Ammenwerth/Janzen/Fuß:  
Praxishandbuch  
Umsatzsteuer im Kfz-Gewerbe  
13. Auflage 2020

IWW Institut für Wissen in der Wirtschaft GmbH, Max-Planck-Str. 7/9,  
97082 Würzburg, ein Unternehmen der Vogel Communications Group

ISBN-Nr. 978-3-89212-063-6

© IWW Institut für Wissen in der Wirtschaft

Alle Rechte vorbehalten.

Ohne Genehmigung des Verlages ist es nicht gestattet, das Buch oder Teile daraus nachzudrucken oder auf fotomechanischem Wege zu vervielfältigen, auch nicht für Unterrichtszwecke.