

Steuerliche Pflichten bei Auslandssachverhalten

1. Vorbemerkung

Grundsätzlich gilt im deutschen Umsatzsteuerrecht, dass bei einem Leistungsaustausch der leistende Unternehmer Schuldner der Umsatzsteuer ist (§ 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG). Dies bedeutet, dass üblicherweise der leistende Unternehmer an den Leistungsempfänger eine Rechnung unter Ausweis von Umsatzsteuer stellen muss. Der leistende Unternehmer vereinnahmt die Umsatzsteuer vom Leistungsempfänger und ist verpflichtet, diese an das Finanzamt abzuführen. Von dieser Grundregel gibt es allerdings Ausnahmen. Diese Ausnahmen kommen insbesondere beim Bezug von Waren oder Dienstleistungen aus dem Ausland (EU-Länder, aber auch Drittland, vgl. Anlage 1) zum Tragen. Beim Bezug von Waren aus dem sog. Drittland (nicht-EU-Ausland) sind zusätzlich zoll- und einfuhrumsatzsteuerrechtliche Aspekte zu berücksichtigen.

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.

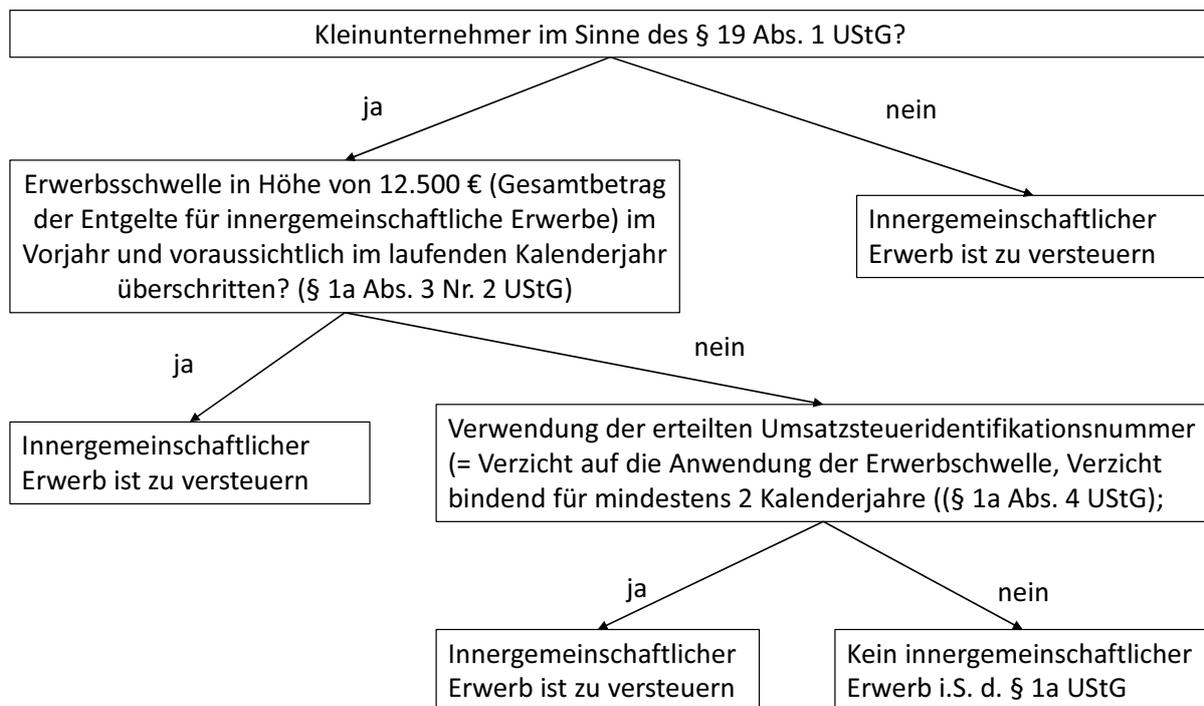
Zur Teilnahme am innergemeinschaftlichen Warenverkehr ist beim Bundeszentralamt für Steuern eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) zu beantragen (www.bzst.de unter „Online-Dienste – Antrag auf Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer“).

Andererseits kann die Kirchengemeinde, soweit sie zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, die Erwerbsteuer 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)

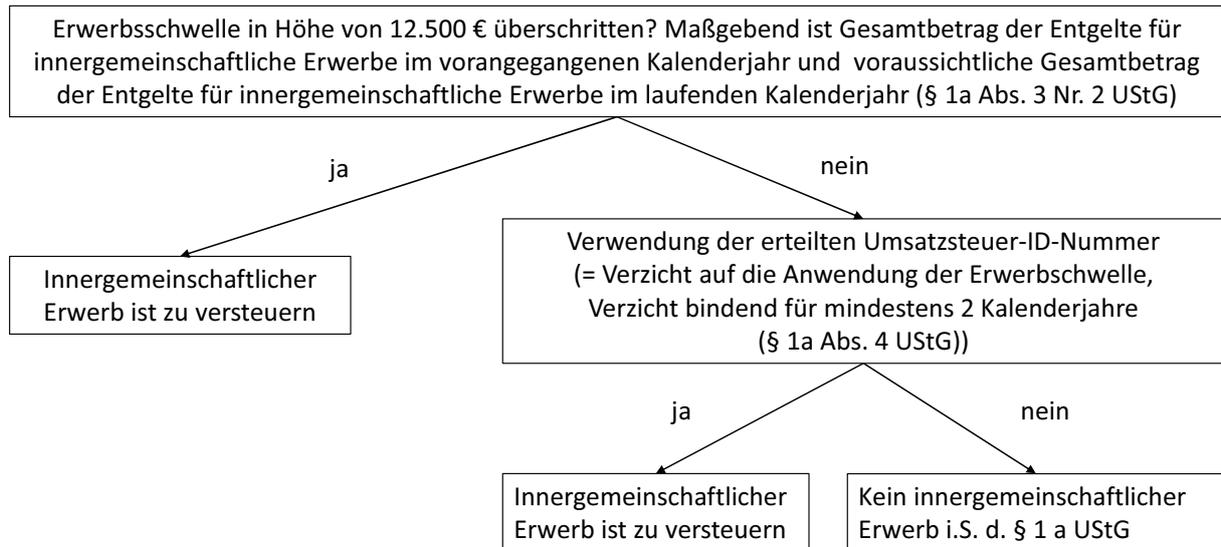


Beispiel:

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.

Die innergemeinschaftlichen Erwerbe sind in den Zeile 23 ff. in der Umsatzsteuervoranmeldung sowie in der Umsatzsteuerjahreserklärung in den Zeilen 50 ff. zu erfassen (Stand: Vordruck USt-Voranmeldung/Jahreserklärung 2024):

C. Innergemeinschaftliche Erwerbe			
23	Steuerfreie innergemeinschaftliche Erwerbe von bestimmten Gegenständen und Anlagegold (§§ 4b und 25c UStG)	91	
Steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe			
24	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

E. Innergemeinschaftliche Erwerbe			Bemessungsgrundlage ohne Umsatzsteuer EUR		Steuer	
50	Steuerfreie innergemeinschaftliche Erwerbe von bestimmten Gegenständen und Anlagegold nach §§ 4b und 25c UStG	791				
Steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe (§ 1a UStG)					EUR	Ct
51	zum Steuersatz von 19 %	781				
52	zum Steuersatz von 7 %	793				
53	zum Steuersatz von 0 %	780				
54	zu anderen Steuersätzen	798		799	EUR	Ct
55	neuer Fahrzeuge (§ 1b Absatz 2 und 3 UStG) von Lieferanten ohne Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zum allgemeinen Steuersatz	794		796		
56	Summe der Steuer (zu übertragen in Zeile 103)					

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.

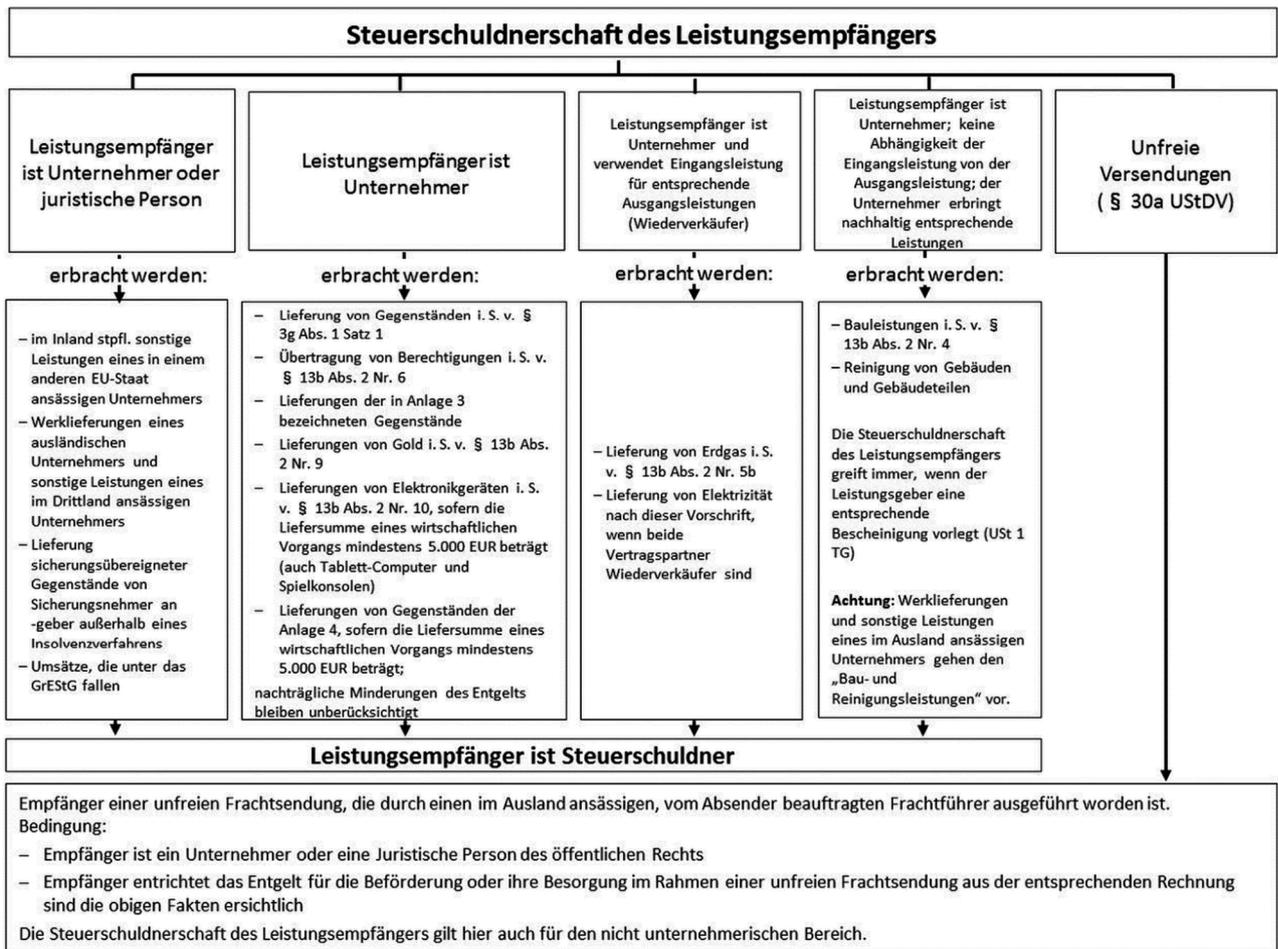
Nach § 13a UStG schuldet grundsätzlich der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer für steuerbare und steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG).

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.



Beachte:

Die Leistungen des § 13b Abs. 5 Sätze 1-5 UStG gelten auch für den Fall, dass die Leistungen für den nicht unternehmerischen Bereich verwendet werden. **Ausgenommen hiervon sind** Bauleistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 4), Lieferungen von Gas und Elektrizität (§ 13b Abs. 2 Nr. 5b), von Gegenständen der Anlage 3 (§ 13b Abs. 7), Reinigungsleistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 8), die Lieferung von Gold (§ 13b Abs. 9), die Lieferung bestimmter Elektronikartikel (§ 13b Abs. 2 Nr. 10) sowie die Lieferung der in Anlage 4 bezeichneten Gegenstände (§ 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG), **die an juristische Personen des öffentlichen Rechts für den nichtunternehmerischen Bereich erbracht werden (§ 13b Abs. 5 Satz 11 UStG).**

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 € x 19 % = 1.900,00 €.*

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 € ans deutsche Finanzamt verpflichtet.*

Die erhaltene Leistung ist in Zeile 29 ff. der Umsatzsteuervoranmeldung sowie in der Umsatzsteuerjahreserklärung in den Zeilen 65 ff. zu erfassen (Stand: Vordruck USt-Voranmeldung/Jahreserklärung 2024).

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

H. Leistungsempfänger als Steuerschuldner (§ 13b UStG)				
		Bemessungsgrundlage ohne Umsatzsteuer	Steuer	
		EUR	EUR	Ct
65	Sonstige Leistungen nach § 3a Absatz 2 UStG eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers (§ 13b Absatz 1 UStG)	846	847	
66	Umsätze, die unter das GrESTG fallen (§ 13b Absatz 2 Nummer 3 UStG)	873	874	
67	Andere Leistungen (§ 13b Absatz 2 Nummer 1, 2, 4 bis 12 UStG)	877	878	
68	Summe der Steuer (zu übertragen in Zeile 106)			

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.

Mitglieder der Europäischen Union



Karte der EU-Mitglieder. Staaten, die Mitglieder der EU sind, sind auf der Karte blau dargestellt.

abrufbar unter: [EU-Mitgliedstaaten | bpb.de](https://www.bpb.de/themen/europa/110000/eu-mitgliedstaaten)

Hinweis: Unter Drittland fällt jedes Land, welches kein Mitgliedsstaat der Europäischen Union ist, z. B. die Schweiz, Großbritannien, USA, Norwegen, Türkei oder Israel.