Krebs : Mehrwertsteuer

Mehrwertsteuer

Erläuterungen für die Praxis mit zahlreichen Beispielen

Gesetzes- und Verordnungstext im Anhang

von

Hans-Joachim Krebs

im Bundesministerium der Finanzen

Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler · Wiesbaden

ISBN 978-3-663-03370-7 ISBN 978-3-663-04559-5 (eBook)
DOI 10.1007/978-3-663-04559-5

Verlags-Nr. 563

Copyright by Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler GmbH, Wiesbaden 1967
Softcover reprint of the hardcover 1st edition 1967

Vorwort

Die Mehrwertsteuer, die am 1. Januar 1968 in Kraft tritt, wirft nicht nur neue steuerliche Probleme auf, sie bringt auch erhebliche Änderungen im kaufmännischen Rechnungswesen mit sich. Es ist das Ziel der folgenden Darlegungen, den Praktiker wie den Lernenden mit der neuen Materie vertraut zu machen. Dazu wurde die Form eines Grundrisses mit zahlreichen Beispielen gewählt.

Bei der Darstellung des Gesetzes habe ich auch die Begriffe erläutert, die aus dem alten Umsatzsteuerrecht übernommen worden sind. Auf diese Weise erhält der Leser die Möglichkeit, sich anhand einer Broschüre zusammenfassend über das gesamte Stoffgebiet zu unterrichten, ohne ständig auf andere Veröffentlichungen zum bisherigen Recht zurückgreifen zu müssen.

Das Schwergewicht der Ausführungen liegt naturgemäß auf der Erörterung solcher Fragen, die in der Praxis das größte Interesse finden. Das sind vor allem die Auswirkungen der Mehrwertsteuer auf das Rechnungswesen, die Rechnungserteilung, den Vorsteuerabzug, die Sonderregelung für Kleinunternehmer, die Entlastung der Altvorräte und die Besteuerung der Investitionsgüter.

Das Gesetz zur Änderung des neuen Umsatzsteuergesetzes, das der Deutsche Bundestag am 8. September 1967 beschlossen hat, ist bei den Erläuterungen bereits berücksichtigt.

Bonn, im September 1967

Hans-Joachim Krebs

Inhaltsverzeichnis

	Seite
A. Einführung in die Mehrwertsteuer	13
I. Gründe für die Umsatzsteuerreform	13
1. Finanzwirtschaftliche Bedeutung der Umsatzsteuer	13
2. Das bisherige Umsatzsteuersystem	13
3. Mängel des bisherigen Systems	14
4. Unmöglichkeit einer Behebung der Mängel im Rahmen des bisherigen Systems	16
II. Die Umsatzsteuerreform	17
1. Reformbestrebungen	17
2. Ziele der Umsatzsteuerreform	18
3. Möglichkeiten einer Reform	19
4. Durchführung der Reform	21
III. Die Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug	22
1. Stellung im System der Steuern	22
2. Grundzüge und Wesen der Mehrwertsteuer	23
3. Wirkungen der Mehrwertsteuer	25
a) Innerstaatlicher Warenverkehr	25
b) Grenzüberschreitender Warenverkehr	27
4. Gestaltungsgrundsätze	27
a) Befreiungen	28
b) Steuerermäßigungen	30
c) Vorgänge, die anderen Verkehrsteuern unterliegen	31
d) Sonderregelungen	31
5. Auswirkungen auf Preisgefüge und Preisniveau	31
IV. Auswirkungen auf das betriebliche Rechnungswesen	33
1. Erforderliche Umstellung	33
2. Änderungen in der betrieblichen Kalkulation	33
3. Änderungen in der Buchführung	36
a) Rechtsgrundlage der Aufzeichnungspflichten	36
b) Umfang der vorgeschriebenen Aufzeichnungen	37
c) Nettoverbuchung — Bruttoverbuchung	37
d) Buchungen auf der Ausgangsseite	38
e) Buchungen auf der Eingangsseite	43
f) Vorzüge bzw. Nachteile der Brutto- oder Nettoverbuchung	49

	Seite
g) Aufzeichnung des Eigenverbrauchs	50
h) Aufzeichnung bei Einfuhren	51
i) Aufzeichnungen für die Entlastung der Altvorräte	52
j) Aufzeichnungen beim Selbstverbrauch	52
k) Aufzeichnungspflicht für Kleinunternehmer	52
l) Aufzeichnungspflichten für land- und forstwirtschaftliche Betriebe .	53
4. Bilanzierungsfragen	53
B. Grundriß des Mehrwertsteuergesetzes	55
I. Steuergegenstände und Geltungsbereich	55
1. Übersicht über die Steuergegenstände	55
2. Die Steuergegenstände im einzelnen	55
a) Lieferungen und sonstige Leistungen	55
b) Eigenverbrauch	69
II. Der Unternehmer und das Unternehmen	72
1. Der Unternehmer	72
a) Begriff	72
b) Steuerfähigkeit	72
c) Selbständigkeit	73
d) Gewerbliche und berufliche Tätigkeit	75
2. Das Unternehmen, die Unternehmereinheit	75
3. Die Besteuerung der öffentlich-rechtlichen Körperschaften	76
III. Steuerbefreiungen und möglicher Verzicht auf die Steuerbefreiungen . . .	78
1. Überblick	78
2. Befreiungen für Lieferungen, sonstige Leistungen und den Eigen- verbrauch, die nicht zur Versagung des Vorsteuerabzugs führen	79
a) Ausfuhrlieferungen	79
b) Lohnveredelungen für ausländische Auftraggeber	83
c) Leistungen für ausländische Auftraggeber	84
d) Lieferungen, Instandsetzungen usw. von Seeschiffen	87
e) Grenzüberschreitender Güterbeförderungsverkehr	87
3. Befreiungen für Lieferungen, sonstige Leistungen und den Eigen- verbrauch, die zur Versagung des Vorsteuerabzugs führen	88
a) Befreiung der Binnenschifffahrt	88
b) Befreiung der Bundespost	89
c) Befreiung des Geld- und Kapitalverkehrs	89
d) Befreiung von Umsätzen, die anderen Verkehrsteuern unterliegen .	90
e) Befreiung der Versicherungsleistungen, die nicht unter das Versiche- rungsteuergesetz fallen	92
f) Befreiung der Versicherungs- und Bausparkassenvertreter	92

	Seite
g) Befreiung der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken . .	93
h) Befreiung der Umsätze der Wohnungseigentümergeinschaften . .	95
i) Befreiung der ärztlichen und ähnlichen heilberuflichen Umsätze . .	96
j) Befreiung der Sozialversicherungsträger	97
k) Befreiung der Umsätze der Krankenanstalten und Altersheime . . .	97
l) Befreiung der Lieferungen von Blutkonserven und Frauenmilch . .	98
m) Befreiung der Umsätze der Wohlfahrtsverbände	98
n) Befreiung der Umsätze der Blinden und Blindenwerkstätten	99
o) Befreiung der Theater, Orchester, Museen, Büchereien	100
p) Befreiung der Privatschulen	100
q) Befreiung bestimmter Vorträge, Kurse und anderer Veranstaltungen	101
r) Befreiung der Beherbergung, Beköstigung und der üblichen Natural- leistungen durch Erziehungs-, Ausbildungs- und Fortbildungs- anstalten	101
s) Befreiung der Jugendherbergen	101
t) Befreiung der Einrichtungen der Jugendhilfe	102
u) Befreiung der ehrenamtlichen Tätigkeit	102
4. Verzicht auf die Steuerbefreiung	103
IV. Bemessungsgrundlage	105
1. Überblick	105
2. Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen	105
a) Entgelt, Grundsatz der Sollversteuerung	105
b) Möglichkeit der Istversteuerung	106
c) Begriff und Umfang des Entgelts	106
d) Zahlungen von dritter Seite	108
e) Durchlaufende Posten	109
f) Bemessungsgrundlage in Sonderfällen	109
3. Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch	112
V. Steuersätze	112
1. Überblick	112
2. Der allgemeine Steuersatz	113
3. Der ermäßigte Steuersatz	113
a) Lieferungen, Eigenverbrauch und Einfuhr der in der Anlage 1 des Gesetzes bezeichneten Gegenstände	113
b) Die Vermietung von Gegenständen der Anlage 1	117
c) Sonstige Leistungen der Landwirte	117
d) Dienstleistungen an Landwirte	117
e) Freiberufliche Tätigkeit	117
f) Der freiberuflichen Tätigkeit vergleichbare Umsätze von Ver- einigungen	118
g) Leistungen kultureller und unterhaltender Einrichtungen	119

	Seite
h) Gemeinnützige, mildtätige, kirchliche Einrichtungen	120
i) Schwimm- und Heilbäder	120
j) Personennahverkehr	120
4. Weitere Steuersätze	121
a) Durchschnittsätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe	121
b) Weitere Durchschnittsätze	121
c) Steuersätze für Investitionsgüter	122
d) Steuersätze für Unternehmer mit niedrigem Gesamtumsatz	122
VI. Vorsteuerabzug	122
1. Allgemeines	122
2. Wer ist zum Vorsteuerabzug berechtigt?	122
3. Was kann als Vorsteuer abgezogen werden?	123
4. Abzug der nicht offen ausgewiesenen Vorsteuer	125
a) Vorsteuerabzug bei Rechnungen über Kleinbeträge	125
b) Vorsteuerabzug bei Fahrausweisen	125
c) Vorsteuerabzug bei Reisekosten nach Pauschbeträgen	125
5. Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs	127
6. Verbot des Vorsteuerabzugs	128
7. Teilweiser Vorsteuerabzug	129
a) Aufteilung nach dem Verhältnis der Umsätze	129
b) Individuelle Aufteilungsmethoden	130
c) Aufteilung bei gesondert geführten Betrieben	131
8. Berichtigung des Vorsteuerabzugs für Investitionsgüter	132
VII. Ausstellung von Rechnungen	132
1. Bedeutung der Rechnung für die Mehrwertsteuer	132
2. Berechtigung oder Verpflichtung zur Ausstellung von Rechnungen	133
3. Welche Unterlagen werden als Rechnungen anerkannt?	133
4. Welche Angaben muß die Rechnung enthalten?	135
5. Ausnahmen von der Verpflichtung zum offenen Steuerausweis	137
6. Rechnungen über Umsätze, die verschiedenen Steuersätzen unterliegen	138
7. Rechnungen über Kleinbeträge	140
8. Fahrausweise und Belege im Reisegepäckverkehr	142
9. Rechnungen mit unrichtigem Steuerbetrag	143
VIII. Aufzeichnungen	144
1. Allgemeines	144
2. Aufzeichnungspflichten bei der Normalbesteuerung	144
3. Aufzeichnungspflichten in Sonderfällen	145
4. Folgen nicht ordnungsmäßiger Aufzeichnungen	146

	Seite
IX. Steuerberechnung, Steuerentrichtung	146
1. Steuerschuldner, Steuerschuld	146
2. Steuerberechnung	147
3. Voranmeldung, Vorauszahlung	148
4. Veranlagung, Abschlußzahlung	149
5. Berichtigung der Steuerberechnung	150
6. Einzelbesteuerung beim grenzüberschreitenden Gelegenheitsverkehr mit Kraftomnibussen	152
X. Besteuerung nach Durchschnittssätzen	153
1. Allgemeine Durchschnittssätze	153
2. Durchschnittssätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe	155
a) Notwendigkeit einer Sonderregelung	155
b) System der Pauschalierung	155
c) Land- und forstwirtschaftlicher Betrieb	156
d) Unter die Pauschalierung fallende Umsätze	157
e) Rechnungserteilung	158
f) Aufzeichnungspflicht	158
g) Zurechnen von Vorsteuern beim Zusammentreffen mit Umsätzen aus anderen Betrieben	158
h) Verfahren, Option	159
XI. Besteuerung von Unternehmern mit niedrigem Gesamtumsatz	160
1. Steuerberechnung nach dem Bruttoprinzip	160
2. Freibetrag	161
3. Gesamtumsatz	161
4. Verfahren, Optionsmöglichkeit	163
XII. Die Besteuerung der Einfuhr — Einfuhrumsatzsteuer	167
1. Steuergegenstand	167
2. Bemessungsgrundlage	167
3. Steuersatz	169
4. Befreiungen	169
5. Sinngemäße Anwendung von Zollvorschriften	169
6. Ausnahmen von der sinngemäßen Anwendung von Zollvorschriften	171
7. Anwendungszeitpunkt	172
XIII. Steueraufsicht	172
XIV. Durchführung, Ermächtigungen	173
1. Allgemeines	173
2. Allgemeine Ermächtigungen	174

	Seite
3. Sonstige Ermächtigungen	175
4. Inkrafttreten	176
XV. Regelungen für den Übergang von der Allphasenbruttoumsatzsteuer zur Mehrwertsteuer	176
1. Allgemeine Übergangsvorschriften	176
a) Anwendung der Vorschriften des MWStG	177
b) Anwendung der Vorschriften des bisherigen Umsatz- und Beförderungsteuerrechts	178
c) Einfuhrumsatzsteuer	179
2. Entlastung des Vorratsvermögens von der kumulativen Umsatzsteuer 179	
a) Die Umsatzsteuerbelastung des Vorratsvermögens	179
b) Entlastung der Altvorräte	180
c) Wer kann die Entlastung beanspruchen?	180
d) Welche Gegenstände sind entlastungsfähig?	181
e) Nicht entlastungsfähige Vorräte	182
f) Berechnung des Entlastungsbetrags	183
g) Bemessungsgrundlage	184
h) Vergütungssatz	186
i) Pauschalsatz	187
j) Buchmäßiger Nachweis	188
k) Geltendmachung des Entlastungsanspruchs	188
3. Umstellung langfristiger Verträge	189
4. Übergangsregelung für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens	191
a) Die Problematik bei der steuerlichen Behandlung von Investitions- gütern	191
b) Der Selbstverbrauch als Steuergegenstand	192
c) Begriff des Selbstverbrauchs	193
d) Ausnahmen von der Steuerpflicht	195
e) Bemessungsgrundlage	196
f) Steuersätze	197
g) Entstehung der Steuerschuld, Verfahren	198
h) Steuerkürzung bei späterer anderweitiger Verwendung des Anlageguts	199
i) Steuererlaß für Altinvestitionen	200
XVI. Aufhebung und Änderung anderer Gesetze und Verordnungen	201
 Anhang	
Umsatzsteuergesetz — Mehrwertsteuer —	205
Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes	241
Verordnung zur Durchführung des Umsatzsteuergesetzes (Mehrwertsteuer)	245
Abkürzungsverzeichnis	251