

SKR03	SKR04	Kontenbezeichnung (SKR)
8520	4510	Erlöse Abfallverwertung
8540	4520	Erlöse Leergut
8196	4186	Erlöse Geldspielautomaten 19 % USt.
8510	4560	Provisionserlöse
8515	4565	Provisionserlöse steuerfrei
8516	4566	Provisionserlöse 7 % USt.
8519	4569	Provisionserlöse 19 % USt.

6.2 Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG

Zu einer steuerpflichtigen Leistung stellt ein Unternehmer in der Regel auch die Umsatzsteuer in Rechnung und kassiert sie ein, weil er sie dem Finanzamt schuldet. Gemäß der Ausnahmebestimmung des § 13b Abs. 1 UStG schuldet indes der Leistungsempfänger für folgende steuerpflichtige Umsätze dem Finanzamt die Steuer:

1. Werklieferungen und sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers,
2. Lieferungen sicherungsübereigneter Gegenstände durch den Sicherungsgeber an den Sicherungsnehmer außerhalb des Insolvenzverfahrens,
3. Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen,
4. Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen. Das betrifft nur Leistungsempfänger, die selbst Bauleistungen erbringen.
5. Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ist seit 2011 auch bei der Gebäude- und Fensterreinigung als Subunternehmer (zwischenzeitlich ausgesetzt aufgrund eines Urteils des BFH), bei der Lieferung von Schrott und weiteren Altmetallen und beim Großhandel mit Mobilfunkgeräten und Speicherchips gegeben.
6. Ab 1.10.2014 kommen auch die Lieferungen von Edelmetallen, unedlen Metallen sowie von Tablet-PCs und Spielekonsolen hinzu.

SKR03	SKR04	Kontenbezeichnung (SKR04)
8337	4337	Erlöse aus Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b UStG schuldet.
8335	4335	Erlöse nach § 13b USt., Mobilfunkgeräte Speicherchips

Bei Bauleistungen an einen anderen Bauunternehmer (im weiteren Sinne) ist der leistende Unternehmer zur Ausstellung von Rechnungen ohne gesonderten Steuerausweis verpflichtet. In diesen Rechnungen ist auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinzuweisen, der die Umsatzsteuer direkt an das Finanzamt abführen muss.

Zu den Bauleistungen im weiteren Sinne zählen: Einbau von Fenstern und Türen sowie Bodenbelägen, Aufzügen, Rolltreppen und Heizungsanlagen, aber auch von Einrichtungsgegenständen, wenn sie mit einem Gebäude fest verbunden sind, wie z. B. Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen, Gaststätteneinrichtungen, Installation einer Lichtwerbeanlage, die Dachbegrünung eines Bauwerks. Bei Reparatur- und Wartungsarbeiten an Bauwerken oder Teilen von Bauwerken wird der Leistungsempfänger aus Vereinfachungsgründen nur dann Steuerschuldner, wenn das (Netto-) Entgelt für den einzelnen Umsatz mehr als 500 EUR beträgt. Für die Buchung von Anzahlungen, die unter § 13b UStG fallen, stellt die DATEV keine Automatikkonten zur Verfügung. Den Ausweis in der Umsatzsteuervoranmeldung erreichen Sie in diesen Fällen durch einen Umsatzsteuerschlüssel an der 1. und 2. Stelle.

Ist der Leistungsempfänger vorsteuerabzugsberechtigt, kann er aus diesen Rechnungen auch ohne gesonderten Steuerausweis die Vorsteuer abziehen.

Ein Leistungsempfänger von Bauleistungen ist nur von dieser Regelung betroffen, wenn er selbst Bauleistungen erbringt — unabhängig davon, ob er sie für eine von ihm erbrachte Bauleistung verwendet.

Der Leistungsempfänger muss derartige Bauleistungen nachhaltig erbringen oder erbracht haben. Das Finanzamt stellt dem Leistungsempfänger eine diesbezügliche Bescheinigung nach dem Vordruckmuster „USt 1 TG“ aus.

Beispiel

Ladenbau Tertz renoviert sein Materiallager und lässt Elektro Zapp die Elektroinstallation erneuern. Tertz weist durch die Bescheinigung „USt 1 TG“ nach, dass er nachhaltige Bauleistungen erbringt. Durch die Rechnung von 20.000 EUR, in der auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hingewiesen ist, schuldet der Leistungsempfänger Tertz die Umsatzsteuer.

Umsatz	GegenKto	Beleg	Datum	Konto	Text
20.000,00	1200/1800		05.08.	3120/5920	

Das Automatikkonto 3120/5920 ergänzt 3.200 EUR Umsatzsteuer und Vorsteuer auf den entsprechenden Konten.

In der Buchhaltung von Elektro Zapp stellt sich der Erlös folgendermaßen dar:

Umsatz	GegenKto	Beleg	Datum	Konto	Text
20.000,00	8337/4337		05.08.	1200/1800	

Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b UStG ergibt sich nicht nur in der Baubranche und den anderen oben bezeichneten Geschäftszweigen, sondern allgemein bei Leistungen ausländischer Unternehmer. Auch hier will das Finanzamt verhindern, dass der Unternehmer zwar die Umsatzsteuer einstreicht, sie aber dann doch nicht abführt.

Abstimmen bei Differenzbesteuerung

Im Regelfall sind Umsätze entweder als Ganzes umsatzsteuerpflichtig oder umsatzsteuerfrei. Die Differenzbesteuerung nach § 25a UStG bildet eine Ausnahme. Mehrwertsteuerpflichtig ist nur die Differenz zwischen Ankauf- und Verkaufspreis eines (Gebraucht-)Gegenstandes beim Ankauf durch

- eine Privatperson,
- einen Kleinunternehmer mit weniger als 17.500 EUR Jahresumsatz oder
- einen Kollegen, der ebenfalls die Differenzbesteuerung anwendet, oder

- einen anderen Unternehmer mit überwiegend umsatzsteuerfreien Erlösen (Arzt, Versicherungsvertreter etc.).

Der Rohaufschlag auf den Einkauf ist also im Regelfall mit dem Umsatzsteuersatz von 19 Prozent zu belegen.

Bis zur Höhe der Anschaffungskosten bleibt der Verkaufserlös umsatzsteuerfrei, wenn

- beim Ankauf des Gegenstands kein Vorsteuerabzug gegeben war,
- der Wiederverkäufer Unternehmer ist und
- es sich bei dem Gegenstand weder um Edelmetall (Sonderregelungen bei Importen und Altbeständen bei Silbermünzen) noch um einen Edelstein handelt.

Der Wiederverkäufer, der Umsätze von Gebrauchtgegenständen nach § 25a UStG versteuert, hat für jeden Gegenstand getrennt den Verkaufspreis, den Einkaufspreis und die jeweilige Differenz aufzuzeichnen. Bei Gegenständen unter dem Wert von insgesamt 500 EUR kann er auch den Gesamteinkaufspreis aufzeichnen.

Die Aufzeichnungen für die Differenzbesteuerung sind getrennt von den übrigen Aufzeichnungen zu führen. Dazu sollten drei Konten angelegt werden: ein Einkaufskonto und zwei Erlöskonten für den steuerfreien und den steuerpflichtigen Teil („Differenz“).

SKR03	SKR04	Kontenbezeichnung (SKR)
8191	4136	Differenzbesteuerung, Erlöse m. USt. § 25a
8193	4138	Differenzbesteuerung, Erlöse o. USt. § 25a
3210	5210	Neu anlegen: Gebrauchtwareneingang

Arbeitsschritt:

Stimmen Sie bei der Differenzbesteuerung die gesonderten Konten „Gebrauchtwareneinkauf“ und „steuerfreie und steuerpflichtige Erlöse aus Differenzbesteuerung“ miteinander ab. Suchen Sie sämtliche Einkaufsbelege und Verkaufsrechnungen der Gebrauchtgegenstände heraus. Nur

solche Belegpaare kommen für die Differenzbesteuerung infrage. Holen Sie nun ggf. die Einzelaufzeichnungen sämtlicher Gegenstände mit einem Einkaufspreis über 500 EUR nach und bilden Sie ansonsten monatliche Gesamtsummen.

Beginnen Sie mit einer formellen Prüfung:

- Die Differenzbesteuerung bei Antiquitäten, Kunstgegenständen oder Sammlungsstücken ist von einer formlosen Erklärung abhängig, die spätestens bei der Abgabe der ersten Voranmeldung des Kalenderjahrs beim Finanzamt einzureichen ist. Darin müssen die Gegenstände bezeichnet werden, auf die sich die Differenzbesteuerung erstreckt. Also: Ohne rechtzeitige Erklärung ist keine Differenzbesteuerung möglich.
- Wenn die Aufzeichnungen zur Differenzbesteuerung sehr lückenhaft sind, ist es fraglich, ob sich die Abstimmarbeiten überhaupt lohnen. Bedenken Sie, dass die Aufzeichnungen zeitnah erfolgen müssen und eine Verspätung von einem Jahr zur nachträglichen Vermeidung von Umsatzsteuer möglicherweise nicht akzeptiert wird.

Ist auf einer Verkaufsrechnung unzulässigerweise die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, schuldet der Wiederverkäufer die ausgewiesene Steuer zusätzlich zur Differenzsteuer. Dabei gilt der bloße Hinweis auf den Umsatzsteuersatz („Der Rechnungsbetrag enthält 19 Prozent Umsatzsteuer“) genau genommen nicht als „Ausweis“. Zwar können Sie für jeden einzelnen Gebrauchtgegenstand über 500 EUR entscheiden, ob Sie die Differenzbesteuerung anwenden oder nicht, die Entscheidung ist aber u. U. bereits mit der Erfassung in der Buchhaltung dokumentiert.

Beispiel

Bei der Überprüfung von Einkaufsbelegen und Wareneinkaufsbuchungen ohne Vorsteuerabzug finden sich drei bislang noch nicht zur Differenzbesteuerung erfasste Gebrauchsgegenstände. Die dazu passenden Verkaufsrechnungen sind ebenfalls auffindbar. Sie sind bereits in voller Höhe als umsatzsteuerpflichtige Erlöse gebucht. Wenn möglich, sollten sie zugunsten der Differenzbesteuerung umgebucht werden.

Einkauf	Verkauf	Korrektur
Wert 12.000 EUR, über das reguläre Einkaufskonto erfasst mit unzulässigem Vorsteuerabzug	Verkaufspreis brutto 20.000 EUR (19 %), als umsatzsteuerpflichtiger Erlös erfasst. In der Rechnung aber kein Umsatzsteuerausweis.	Umbuchung Wareneinkauf mit Vorsteuerkorrektur, Umbuchung Verkauf mit Umsatzsteuerkorrektur. Buchung der steuerpflichtigen Differenz. Damit lässt sich möglicherweise nachträglich die Differenzbesteuerung retten.
Wert 14.000 EUR, auf dem regulären Einkaufskonto ohne Vorsteuerabzug erfasst	Verkaufspreis brutto 25.500 EUR, als umsatzsteuerpflichtiger Erlös erfasst. In der Rechnung Umsatzsteuerausweis.	Die nachträgliche Anwendung der Differenzbesteuerung könnte hier zu einer zusätzlichen Umsatzsteuerschuld von 1.836 EUR (19 % aus 11.500 EUR Differenz) führen. An diesen beiden Fehlbuchungen sollte besser nicht gerührt und deshalb auf eine Differenzbesteuerung verzichtet werden.
Wert 14.000 EUR, auf dem Einkaufskonto für Gebrauchsgüter erfasst	Verkaufspreis brutto 25.500 EUR, als umsatzsteuerpflichtiger Erlös erfasst. In der Rechnung Umsatzsteuerausweis (19 %) von 4.071 EUR.	Hier führt die Anwendung der Differenzbesteuerung zu einer zusätzlichen Umsatzsteuerschuld von 1.836 EUR (19 % aus 11.500 EUR Differenz). Anders als im vorherigen Fall ist die Wahl durch die Erfassung auf dem Gebrauchsgüterwareneinkaufskonto bereits getroffen. Die Umbuchung auf regulären Wareneinkauf könnte in einer Überprüfung keinen Bestand haben.

Bsp.	Soll	Haben	GegenKto	Konto
1.		12.000,00	3210/5210	3400/5400
1.		20.000,00	8400/4400	8193/4138
1.	8.000,00		8193/4138	8191/4136
3.		14.000,00	3200/5200	3210/5210

Umbuchung Gebrauchsgüterwareneinkauf
 Umbuchung steuerfreier Gebrauchsgüterverkauf
 Umbuchung steuerpflichtige Differenz
 Umbuchung regulärer Wareneinkauf