

(C) Rudolf Haufe Verlag, Haufe Steuer Office, 19.05.2003

Umsatzsteuer-Richtlinien 2000

153. Bemessungsgrundlage beim Tausch und bei tauschähnlichen Umsätzen

(1)¹Beim Tausch und bei tauschähnlichen Umsätzen gilt der gemeine Wert (§ 9 BewG) jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz. ²Das bedeutet, daß als Entgelt für eine Leistung der übliche Preis der vom Leistungsempfänger erhaltenen Gegenleistung anzusetzen ist; die Umsatzsteuer ist stets herauszurechnen. ³Soweit der Wert des Entgelts nicht ermittelt werden kann, ist er zu schätzen. ⁴Anhaltspunkt für die Bewertung der Gegenleistung können die Aufwendungen sein, die dem leistenden Unternehmer für die Leistung entstanden sind (vgl. BFH-Urteil vom 10.7.1997 - BStBl II S. 668). ⁵Wird ein Geldbetrag zugezahlt, so handelt es sich um einen Tausch oder tauschähnlichen Umsatz mit Baraufgabe. ⁶In diesen Fällen ist der Wert der Sachleistung um diesen Betrag zu mindern. ⁷Wird im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatzes Kapital zinslos oder verbilligt zur Nutzung überlassen, richtet sich der gemeine Wert dieses Vorteils nach den allgemeinen Vorschriften des Bewertungsgesetzes (§§ 13 bis 16 BewG). ⁸Danach ist ein einjähriger Betrag der Nutzung mit 6,5 v.H. des Darlehens zu ermitteln (vgl. BFH-Urteil vom 28.2.1991 - BStBl II S. 649).

(2)¹Zum Entgelt für eine Werkleistung kann neben der vereinbarten Barvergütung auch der bei der Werkleistung anfallende Materialabfall gehören, den der Leistungsempfänger dem leistenden Unternehmer überläßt. ²Das gilt insbesondere, wenn Leistungsempfänger und leistender Unternehmer sich darüber einig sind, daß die Barvergütung kein hinreichender Gegenwert für die Werkleistung ist. ³Der Wert des Materialabfalls kann auch dann anteilige Gegenleistung für die Werkleistung sein, wenn über den Verbleib des Materialabfalls keine besondere Vereinbarung getroffen worden ist. ⁴Die Vermutung, daß in diesem Fall die Höhe der vereinbarten Barvergütung durch den überlassenen Materialabfall beeinträchtigt worden ist, besteht insbesondere, wenn es sich um wertvollen Materialabfall handelt (vgl. BFH-Urteil vom 16.12.1988 - BStBl 1989 II S. 252). ⁵Zum Wert der Gegenleistung bei Übernahme einer Baulast gegen ein Darlehen zu marktüblich niedrigen Zinsen vgl. BFH-Urteil vom 12.11.1987 - BStBl 1988 II S. 166, zum Wert der Gegenleistung bei Nießbrauchseinräumung gegen Gewährung eines unverzinslichen Darlehens vgl. BFH-Urteil vom 28.2.1991 - BStBl II S. 649.

X

(3)¹Die Umsätze beim Austauschverfahren in der Kraftfahrzeugwirtschaft sind in der Regel Tauschlieferungen mit Baraufgabe (vgl. BFH-Urteil vom 3.5.1962 - BStBl III S. 265). ²Der Lieferung eines aufbereiteten funktionsfähigen Austauschteils (z.B. Motor, Aggregat, Achse, Benzinpumpe, Kurbelwelle, Vergaser) durch den Unternehmer der Kraftfahrzeugwirtschaft stehen eine Geldzahlung und eine Lieferung des reparaturbedürftigen Kraftfahrzeugteils (Altteils) durch den Kunden gegenüber. ³Als Entgelt für die Lieferung des Austauschteils sind demnach die vereinbarte Geldzahlung und der gemeine Wert des Altteils anzusetzen. ⁴Dabei können die Altteile mit einem Durchschnittswert von 10 v.H. des sogenannten Bruttoaustauschentgelts bewertet werden. ⁵Als Bruttoaustauschentgelt ist der Betrag anzusehen, den der Endabnehmer für den Erwerb eines dem zurückgegebenen Altteil entsprechenden Austauschteils abzüglich Umsatzsteuer, jedoch ohne Abzug eines Rabatts zu zahlen hat. ⁶Der Durchschnittswert ist danach auf allen Wirtschaftsstufen gleich. ⁷Er kann beim Austauschverfahren sowohl für Personenkraftwagen als auch für andere Kraftfahrzeuge, insbesondere auch Traktoren, Mährescher und andere selbstfahrende Arbeitsmaschinen im Sinne des § 18 Abs. 2 Nr. 1 StVZO, angewandt werden. ⁸Setzt ein Unternehmer bei der Abrechnung an Stelle des Durchschnittswerts andere Werte an, so sind die tatsächlichen Werte der Umsatzsteuer zu unterwerfen. ⁹Zur Vereinfachung der Abrechnung (§ 14 UStG) und zur Erleichterung der Aufzeichnungspflichten (§ 22 UStG) kann wie folgt verfahren werden:

1.

¹Die Lieferungen von Altteilen durch die am Kraftfahrzeug-Austauschverfahren beteiligten Unternehmer werden nicht zur Umsatzsteuer herangezogen. ²Soweit der Endabnehmer des Austauschteils ein Land- und Forstwirt ist und seine Umsätze nach § 24 UStG nach Durchschnittssätzen versteuert, ist der Lieferer des Austauschteils, z.B. Reparaturwerkstatt, verpflichtet, über die an ihn ausgeführte Lieferung des Altteils auf Verlangen eine Gutschrift nach § 14 Abs. 5 UStG zu erteilen (vgl. Nummer 2 Buchstabe a Beispiel 2).

2.

¹Bei der Lieferung des Austauschteils wird der Wert des zurückgegebenen Altteils in allen Fällen von den Lieferanten - Hersteller, Großhändler, Reparaturwerkstatt - als Teil der Bemessungsgrundlage berücksichtigt. ²Dabei ist folgendes zu beachten:

a)

¹In der Rechnung über die Lieferung des Austauschteils braucht der Wert des Altteils nicht in den Rechnungsbetrag einbezogen zu werden. ²Es genügt, daß der Unternehmer den auf den Wert des Altteils entfallenden Steuerbetrag angibt.

Beispiel 1:

1 Austauschmotor	1.000,- DM
+ Umsatzsteuer (16 v.H.)	160,- DM
+ Umsatzsteuer (16 v.H.) auf den Wert des Altteils von 100 DM	
(10 v.H. von 1.000 DM)	<u>16,- DM</u>
	<u>1.176,- DM</u>

Beispiel 2:

(Lieferung eines Austauschteils an einen Landwirt, der § 24 UStG anwendet)

1 Austauschmotor	1.000,- DM
+ Umsatzsteuer (16 v.H.)	160,- DM
+ Umsatzsteuer (16 v.H.) auf den Wert des Altteils von 100 DM	
(10 v.H. von 1.000 DM)	<u>16,- DM</u>
	<u>1.176,- DM</u>
./ Gutschrift 9 v.H.	
Umsatzsteuer auf den Wert des Altteils (100 DM)	<u>9,- DM</u>
	<u>1.167,- DM</u>

b)

¹Der Lieferer der Austauschteile - Hersteller, Großhändler, Reparaturwerkstatt - hat die auf die Werte der Altteile entfallenden Steuerbeträge gesondert aufzuzeichnen. ²Am Schluß des Voranmeldungs- und des Besteuerungszeitraums ist aus der Summe dieser Steuerbeträge die Summe der betreffenden Entgeltsteile zu errechnen.

c)

Der Lieferungsempfänger muß, sofern er auf der Eingangsseite die Entgelte für empfangene steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen und die darauf entfallenden Steuerbeträge nicht getrennt voneinander, sondern nach § 63 Abs. 5 UStDV in einer Summe aufzeichnet, die um die Steuer auf die Werte der Altteile verminderten Bruttorechnungsbeträge (nach den vorstehenden Beispielen **1.160,- DM**) und die auf die Werte der Altteile entfallenden Steuerbeträge getrennt voneinander aufzeichnen.

(1)¹Nimmt ein Kraftfahrzeughändler beim Verkauf eines Neuwagens einen Gebrauchtwagen in Zahlung und leistet der Käufer in Höhe des Differenzbetrags eine Zuzahlung, liegt ein Tausch mit Baraufgabe vor. ²Zum Entgelt des Händlers gehört neben der Zuzahlung auch der gemeine Wert des in Zahlung genommenen gebrauchten Fahrzeuges. ³Wird der Gebrauchtwagen zu einem höheren Preis als dem gemeinen Wert in Zahlung genommen, liegt ein verdeckter Preisnachlaß vor, der das Entgelt für die Lieferung des Neuwagens mindert.

Beispiel 1:

¹Der Verkaufspreis eines neuen Kraftwagens beträgt **17.400 DM**. ²Der Kraftfahrzeughändler nimmt bei der Lieferung des Neuwagens ein gebrauchtes Fahrzeug, dessen gemeiner Wert 8.000 DM beträgt, mit 8.500 DM in Zahlung. ³Der Kunde zahlt **8.900 DM** in bar.

⁴Der Kraftfahrzeughändler gewährt einen verdeckten Preisnachlaß von 500 DM. ⁵Das Entgelt für die Lieferung des Neuwagens berechnet sich wie folgt:

Barzahlung	8.900,- DM
+ gemeiner Wert	8.000,- DM
	16.900,- DM
/., darin enthaltene 13,79 v.H.	
Umsatzsteuer	
(Steuersatz 16 v.H.)	2.331,- DM
= Entgelt	14.569,- DM

⁴Ein verdeckter Preisnachlaß kann mit steuerlicher Wirkung nur anerkannt werden, wenn die Höhe der Entgeltsminderung nachgewiesen wird. ⁵Der Kraftfahrzeughändler kann den gemeinen Wert des in Zahlung genommenen Gebrauchtwagens wie folgt ermitteln:

1. Wenn im Zeitpunkt der Übernahme des Gebrauchtwagens ein Schätzpreis eines amtlich bestellten Kraftfahrzeugsachverständigen festgestellt worden ist, kann dieser als gemeiner Wert anerkannt werden.
2. ¹Bei Fahrzeugen, die innerhalb einer Frist von 3 Monaten seit Übernahme weitergeliefert werden, kann als gemeiner Wert der Verkaufserlös abzüglich etwaiger Reparaturkosten, soweit die Reparaturen nicht nach der Übernahme durch den Kraftfahrzeughändler von diesem verursacht worden sind, und abzüglich eines Pauschalabschlags bis zu 15 v.H. für Verkaufskosten anerkannt werden. ²Ein höherer Abschlagssatz ist nur anzuerkennen, wenn der Unternehmer entsprechende stichhaltige Kalkulationen vorlegt. ³Reparaturen sind nur mit den Selbstkosten, also ohne Gewinnzuschlag, zu berücksichtigen. ⁴Zu den Reparaturen in diesem Sinne rechnet nicht das Verkaufsfertigmachen. ⁵Die Kosten hierfür sind durch den Pauschalabschlag abgegolten.
3. ¹Bei Fahrzeugen, die nicht innerhalb einer Frist von 3 Monaten seit Übernahme, sondern erst später weitergeliefert werden, kann der Verkaufserlös abzüglich etwaiger Reparaturkosten wie bei Nummer 2, aber ohne Pauschalabschlag als gemeiner Wert anerkannt werden. ²Bei der Ermittlung des gemeinen Werts in den Fällen 2 und 3 ist vom Brutto-Verkaufserlös (einschl. Umsatzsteuer) auszugehen. ³Der daraus ermittelte gemeine Wert ist ebenfalls der Bruttowert (einschl. Umsatzsteuer).

Beispiel 2:

Verkaufspreis des Neufahrzeugs	
(15.000 DM + 2.400 DM Umsatzsteuer)	17.400,- DM
Barzahlung	8.900,- DM
Anrechnung Gebrauchtfahrzeug	8.500,- DM

Ermittlung des gemeinen Werts

Verkaufserlös	10.000,- DM
./. Reparaturkosten	500,- DM
./. Verkaufskosten (15 v.H. von 10.000 DM)	<u>1.500,- DM</u>
= Gemeiner Wert	8.000,- DM
Verdeckter Preisnachlaß	500,- DM

Ermittlung des Entgelts

Barzahlung	8.900,- DM
+ Gemeiner Wert des Gebrauchtfahrzeugs	<u>8.000,- DM</u>
	16.900,- DM
./. darin enthaltene	
13,79 v.H. Umsatzsteuer (Steuersatz 16 v.H.)	2.331,- DM
Die Umsatzsteuer vermindert sich	
um (2.400 DM/. 2.331 DM) =	69,- DM

⁶Ist der festgestellte gemeine Wert des in Zahlung genommenen Gebrauchtwagens höher als der Inzahlungnahmepreis, hat der Kraftfahrzeughändler außer der Zahlung den höheren gemeinen Wert zu versteuern. ⁷Die Regelung zur Ermittlung des gemeinen Wertes kann auch angewendet werden, wenn das in Zahlung genommene Fahrzeug nicht weiterverkauft, sondern verschrottet wird. ⁸In diesem Fall kann der gemeine Wert des Fahrzeugs mit 0 DM bzw. mit dem Schrotterlös angesetzt werden, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob es innerhalb von 3 Monaten oder später verschrottet wird. ⁹Voraussetzung hierfür ist jedoch, daß die Verschrottung des Fahrzeugs vom Händler in geeigneter Weise, mindestens durch Vorlage des entwerteten Kfz-Briefs nachgewiesen wird.

(5)¹In den Fällen, in denen bei der Lieferung eines Neuwagens und der Inzahlungnahme eines Gebrauchtwagens ein verdeckter Preisnachlaß gewährt wird, ist ggf. § 14 Abs. 2 UStG anzuwenden. ²Der Kraftfahrzeughändler, der in einem derartigen Fall eine Rechnung erteilt, in der die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen und der angegebene Steuerbetrag von dem nicht um den verdeckten Preisnachlaß geminderten Entgelt berechnet worden ist, schuldet den Steuermehrbetrag nach § 14 Abs. 2 Satz 1 UStG. ³Eine Berichtigung der geschuldeten Umsatzsteuer nach § 17 Abs. 1 Nr. 1 UStG erfordert nach § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG, daß der in der Rechnung ausgewiesene Steuerbetrag gegenüber dem Abnehmer berichtigt wird. ⁴In diesem Fall ist der Abnehmer nach § 17 Abs. 1 Nr. 2 UStG verpflichtet, den in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen.