



Stand: Juni 2011

## Die Umsatzsteuer

### Grundlegendes

Zur rechtlichen Lage: Die Umsatzsteuer (USt), gelegentlich auch Mehrwertsteuer genannt, fällt immer dann an, wenn im Inland eine Dienstleistung durch ein Unternehmen erbracht oder eine Ware gegen Entgelt geliefert wird. Sie ist die wichtigste Einnahmequelle von Bund, Ländern und Gemeinden. Der reguläre Steuersatz beträgt derzeit (2011) 19 %. Für bestimmte Umsätze gibt es den ermäßigten Steuersatz von 7 %, oder sogar eine Steuerbefreiung.

Die Rechtsgrundlage für die Umsatzsteuer bilden das Umsatzsteuergesetz (UStG), die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) und diverse Umsatzsteuer-Richtlinien samt ihrer Anwendungserlasse (UStAE).

Der gegenwärtig gültige – zeitlich nicht befristete – Umsatzsteuer-Anwendungserlass trat am 01.11.2010 in Kraft und enthält die wichtigsten für uns Illustratoren geltenden Regelungen (z.B. zur Einräumung von Nutzungsrechten als sonstige Leistung, zur Unterscheidung von Haupt- und Nebenleistungen, zur Höhe des Steuersatzes etc.).

Prinzipiell ist jeder Illustrator umsatzsteuerpflichtig. Schon bei der Anmeldung seiner freiberuflichen Tätigkeit beim Finanzamt kommt er im „Fragebogen zur steuerlichen Erfassung“ erstmals mit dem Begriff der Umsatzsteuer in Berührung. Hier muss er seinen voraussichtlichen Gesamtumsatz für das Gründungs- und Folgejahr schätzen und daraufhin entscheiden, ob er die sogenannte Kleinunternehmer-Regelung\* in Anspruch nimmt oder auf deren Anwendung verzichtet. Im Falle des Verzichts

erfolgt die zukünftige Besteuerung für mindestens fünf Kalenderjahre nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes.

### Die Umsatzsteuer im Geschäftsalltag von Illustratoren

Auf jeder Rechnung, die ein Illustrator stellt, gibt er den Netto-Rechnungsbetrag für die erbrachte Leistung, die daraus resultierende USt und die Summe dieser beiden Posten an, also den Betrag, den der Kunde tatsächlich zu zahlen hat. Den USt-Anteil dieses Brutto-Rechnungsbetrages darf der Illustrator jedoch nicht behalten, sondern muss ihn an das Finanzamt (FA) abführen. Dies erfolgt monatlich, vierteljährlich oder jährlich, abhängig von der Gesamt-USt-Schuld des Vorjahres. Vorher darf er jedoch die in den Rechnungen oder Quittungen der eigenen Betriebsausgaben (Papier, Druckerpatronen, Computerzubehör, Stifte usw.) ausgewiesene USt (die sog. Vorsteuer) gegenrechnen, d.h. er überweist letztlich nur die Differenz aus vereinnahmter und verausgabter Umsatzsteuer an das FA.

Anders ausgedrückt: Durch eigene Rechnungen eingenommene USt muss man an das FA abführen, selbst ausgegebene USt wird vom FA erstattet.

(Ausnahme: ---> Kleinunternehmer-Regelung)



# ILLUSTRATOREN ORGANISATION E.V.

Für Unternehmer (und somit auch für Illustratoren) ist die Umsatzsteuer also ein reiner Durchlaufposten, der den Gewinn in keiner Weise beeinflusst – und dies unabhängig vom Steuersatz der vereinnahmten oder verausgabten USt!

Da dies oft bezweifelt wird, hier ein kleines Rechenbeispiel als Beleg:

Einnahmen des Illustrators im 1. Quartal des Jahres:	€ 10.000,-
zzgl. USt in Höhe von 7 %:	€ 700,-
Gesamtsumme (Brutto-Rechnungsbetrag):	€ 10.700,-
Ausgaben des Illustrators im 1. Quartal des Jahres (Brutto-Summe):	€ 1.428,-
auf den Rechnungen insgesamt ausgewiesener Anteil der USt:	€ 228,-

## Gegenrechnung für das Finanzamt:

eingekommene USt:	€ 700,-
ausgegebene USt:	€ 228,-
an das FA für dieses Quartal zu zahlende USt:	€ 472,-

Hätte der Illustrator in diesem Quartal keine Ausgaben geltend machen können, hätte er € 700,- Umsatzsteuer an das Finanzamt ab-

führen müssen. Den Umsatz in diesem Quartal beeinflusst die Rechnung nicht: Er beläuft sich in beiden Fällen auf € 10.000,-.

## Welcher Steuersatz?

Die wohl häufigste Frage von Illustratoren bezüglich der USt lautet: Welchen Steuersatz muss ich auf meinen Rechnungen anwenden? Die Antwort lautet: Das hängt vom Einzelfall ab, in der Regel aber (nämlich grundsätzlich dann, wenn Nutzungsrechte eingeräumt werden) liegt der Steuersatz bei 7 %.

## Kleiner Exkurs: Welche Leistung erbringen Illustratoren?

Illustratoren entwerfen Werbefiguren, Logos, Titelbilder für Zeitschriften, sie illustrieren Schul- und Kinderbücher, zeichnen Comics oder Storyboards, und und und ...

Das Wirtschaftsgut, das sie verkaufen, ist jedoch in den meisten Fällen nicht das gezeichnete Werk an sich, sondern die Nutzungsrechte daran. Der Kunde erwirbt nicht das Stück Papier oder die CD mit dem digitalen Entwurf als physischen Gegenstand, sondern das immaterielle Recht, die Zeichnung in einem bestimmten Umfang nutzen zu dürfen. Die Originalzeichnung als Gegenstand verbleibt im Regelfall beim Illustrator.

Diese Präzisierung ist wichtig, denn die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung urheberrechtlicher Schutzrechte qualifiziert die Leistung des Illustrators im Steuerrecht zu einer sogenannten sonstigen Leistung\* im Gegensatz zur Lieferung\*, bei der die Verfügungsmacht an Gegenständen verschafft wird (§ 3 Abs. 1 UStAE).

Laut Umsatzsteuergesetz sind jene sonstigen Leistungen begünstigt, deren wesentlicher Inhalt in der Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten nach dem Urheber-



# ILLUSTRATOREN ORGANISATION E.V.

bergesetz (UrhG) besteht. Sie unterliegen dem ermäßigten Steuersatz von 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchstabe c UStG).

**Merke:** Illustratoren sind im Sinne des Umsatzsteuerrechts keine Lieferanten, sondern erbringen in der Regel eine sonstige Leistung, die wegen der Einräumung urheberrechtlicher Schutzrechte dem ermäßigten Steuersatz von 7 % unterliegt.

## **Gibt es Fälle, in denen Illustratoren 19 % USt in Rechnung stellen müssen?**

Ja, selbstverständlich. Hin und wieder erbringt ein Illustrator Leistungen, bei denen kein urheberrechtlich geschütztes Werk entsteht, und bei denen daher auch keinerlei Rechte nach dem UrhG eingeräumt werden (z.B. grafische Dienstleistungen wie Scanarbeiten oder Bildbearbeitung oder Leistungen, bei denen die Schöpfungshöhe für einen Urheberschutz nicht ausreicht). Diese Tätigkeiten sind mit 19 % USt in Rechnung zu stellen (sofern sie die Hauptleistung des entsprechenden Auftrags darstellen, s.u.). Auch wenn ein Illustrator beispielsweise seinen zum Betriebsvermögen gehörenden Computer weiterverkauft, muss er 19 % der Einnahmen an das FA abführen.

## **Was ist mit 19-Prozent-Leistungen, die im Rahmen eines Auftrags erbracht werden, bei dem Nutzungsrechte eingeräumt werden? Mit welchem Steuersatz muss ich sie in Rechnung stellen?**

Handelt es sich bei dem Auftrag um eine einheitliche Leistung im Sinne des UStG, ist entscheidend, welche Leistungselemente den wirtschaftlichen Gehalt bestimmen (§ 3 Abs. 5 UStAE). Hier kommen die Begriffe der Haupt- und Nebenleistung ins Spiel. Kurz gesagt: Die Hauptleistung bestimmt den Steuersatz der Rechnung. „Nebenleistungen teilen umsatz-

steuerrechtlich das Schicksal der Hauptleistung. Das gilt auch dann, wenn für die Nebenleistung ein besonderes Entgelt verlangt und entrichtet wird“ (§ 3 Abs. 10 UStAE).

## **Was ist bei einem typischen Illustrationsauftrag Hauptleistung und was Nebenleistung?**

Werden Nutzungsrechte an einem per Auftrag geschaffenen Werk eingeräumt, ist diese Einräumung der Nutzungsrechte immer die Hauptleistung, die Erschaffung des Werks selbst die Nebenleistung. Dies gilt unabhängig davon, wie hoch der Honoraranteil für die Nutzung verglichen mit dem Honoraranteil für die Anfertigung des Werks ist. Folglich werden 7 % Umsatzsteuer auch für alle Nebenleistungen fällig.

Dies ergibt sich indirekt aus der Definition einer Nebenleistung in der UStAE (§ 3 Abs. 10 Ziff. 5 „Abgrenzung von Haupt- und Nebenleistung“): Von einer Nebenleistung ist nämlich „... insbesondere auszugehen, wenn die Leistung für den Leistungsempfänger keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistenden unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen.“

Ein Auftraggeber beauftragt uns Illustratoren in der Regel nicht, damit wir ausgiebig zeichnen oder malen können, sondern damit wir möglichst schnell ein Werk schaffen, das er anschließend nutzen kann. Die Anfertigung des Werks selbst – wie aufwendig dies auch immer sein mag – ist also im Grunde nur notwendiges Übel bzw. Mittel zum Zweck. (Vermutlich wäre es jedem Auftraggeber sogar mehr als recht, wenn er für eine fertige Illustration nur die Nutzung und nicht die Erstellung zahlen müsste!)

**Randnotiz:** Dass die Entscheidung, was Haupt- oder Nebenleistung ist, nicht an der Höhe des



## ILLUSTRATOREN ORGANISATION E.V.

entsprechenden Honoraranteils festgemacht werden kann, ist schnell zu verstehen, wenn man unterschiedlich arbeitende Illustratoren vergleicht. Bei einem Maler, der extrem aufwendige fotorealistische Titelbilder für Zeitschriften erstellt, wäre das Erstellungshonorar im Verhältnis zum Nutzungsentgelt ja per se immer höher als bei einem Cartoonisten, der schnell ein paar Strichmännchen anfertigt. Die Hauptleistung des Malers wäre nach dieser Logik das Malen des Bildes, die Hauptleistung des Cartoonisten jedoch die Übertragung der Nutzungsrechte.

Eine Nebenleistung kann also durchaus mehr kosten als die Hauptleistung, bleibt aber dennoch Nebenleistung, wenn sie nur Mittel zum Zweck ist. Bestelle ich z.B. bei einem Büroversand einen Bleistift für 50 ct, der mir in einem Großbrief zu € 1,45 zugeschickt wird, bleibt der Bleistift das Wirtschaftsgut (die Hauptleistung), auch wenn die Nebenleistung „Versand“ mehr als doppelt so teuer ist.

### **Wäre es der Einfachheit halber auch möglich, zwei Rechnungen zu stellen, eine über das Erstellungshonorar (19 %) und eine über das Nutzungshonorar (7 %)?**

Nein, denn laut UStAE darf „... ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang umsatzsteuerrechtlich nicht in mehrere Leistungen aufgeteilt werden. Dies gilt auch dann, wenn sich die Abnehmer ... mit einer solchen Aufspaltung einverstanden erklären“ (§ 3 Abs. 10 „Einheitlichkeit der Leistung“).

### **Was bringt mir der ermäßigte Steuersatz überhaupt, wenn dieser für meinen Gewinn gar keine Rolle spielt?**

Der ermäßigte Steuersatz bietet einen leichten Wettbewerbsvorteil bei Leistungen an Endverbraucher, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, da die in Rechnung zu stellende

Gesamtsumme (der Kaufpreis) mit ermäßigter USt niedriger ist als mit regulärer USt. Beispiel: Die Differenz zwischen € 1.070,- (bei 7 % USt) und € 1.190,- (bei 19 % USt) kann für private (und damit nicht vorsteuerabzugsberechtigte) Kunden durchaus relevant sein.

Des Weiteren ergibt sich durch den geringeren USt-Satz der Vorteil, dass man nicht so hohe Beträge an das Finanzamt vor auszahlen muss. Diese Vorauszahlungen sind ja im Grunde zinslose Kredite an das FA, da die Steuer eigentlich erst nach Ende des Wirtschaftszeitraums fällig wird.

### **Kleinunternehmer-Regelung**

Wenn der Gesamtumsatz zuzüglich der darauf entfallenden Umsatzsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr € 17.500,- nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr € 50.000,- voraussichtlich nicht übersteigen wird, kann von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch gemacht werden. Sie ist eine Vereinfachung, die Unternehmern mit niedrigen Umsätzen ermöglicht, wie Nichtunternehmer behandelt zu werden. Im Wesentlichen verzichten Kleinunternehmer auf die Erhebung von Umsatzsteuer, sind aber im Gegenzug vom Vorsteuerabzug aus Rechnungen anderer Unternehmer ausgeschlossen.

### **Lieferung**

Eine Lieferung liegt vor, wenn die Verfügungsmacht an einem Gegenstand verschafft wird. Gegenstände im Sinne des UStG sind körperliche Gegenstände (z.B. Möbel, Saatgut, Tiere) und solche Wirtschaftsgüter, die wie körperliche Sachen behandelt werden (z.B. Elektrizität, Wärme). Rechte sind dagegen keine Gegenstände, die im Rahmen einer Lieferung übertragen werden können (§ 3 Abs. 1 UStAE).



# ILLUSTRATOREN ORGANISATION E.V.

## **Sonstige Leistungen**

Sonstige Leistungen, z.B. Dienstleistungen, Gebrauchs- und Nutzungsüberlassungen, sind grundsätzlich keine Lieferungen (§ 3 Abs. 9 Satz 1 UStG). Hierzu gehören u.a. die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten.

## **Empfehlenswerte Literatur**

Goetz Buchholz. „Ratgeber Freie: Kunst und Medien“, insbes. Punkt 8.3.3.

## **Hinweis**

Die Bezeichnung „der Illustrator“ in dem vorausgegangenen Text steht ebenso für „die Illustratorin“.

© Ivo Kircheis und Frank Ihler, 2011