



Rüdiger Weimann

Umsatzsteuer in der Praxis

Die wichtigsten Fragen und Fälle

24. Auflage

HAUFE

Hinweis zum Urheberrecht:

Alle Inhalte dieses eBooks sind urheberrechtlich geschützt.

Bitte respektieren Sie die Rechte der Autorinnen und Autoren, indem Sie keine ungenehmigten Kopien in Umlauf bringen.

Dafür vielen Dank!

myBook+

Ihr Portal für alle Online-Materialien zum Buch!

Arbeitshilfen, die über ein normales Buch hinaus eine digitale Dimension eröffnen. Je nach Thema Vorlagen, Informationsgrafiken, Tutorials, Videos oder speziell entwickelte Rechner – all das bietet Ihnen die Plattform myBook+.

Und so einfach geht's:

- Gehen Sie auf <https://mybookplus.de>, registrieren Sie sich und geben Sie Ihren Buchcode ein, um auf die Online-Materialien Ihres Buches zu gelangen
- **Ihren individuellen Buchcode finden Sie am Buchende**

Wir wünschen Ihnen viel Spaß mit myBook+ !



Umsatzsteuer in der Praxis

Rüdiger Weimann

Umsatzsteuer in der Praxis

Die wichtigsten Fragen und Fälle

24. aktualisierte und überarbeitete Auflage

Haufe

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.dnb.de/> abrufbar.

Print: ISBN 978-3-648-19537-6 Bestell-Nr. 00782-0024

ePDF: ISBN 978-3-648-19538-3 Bestell-Nr. 00782-0164

Rüdiger Weimann

Umsatzsteuer in der Praxis

24. aktualisierte und überarbeitete Auflage, Juni 2026

© 2026 Haufe-Lexware GmbH & Co. KG

Munzinger Str. 9, 79111 Freiburg

www.haufe.de | info@haufe.de

Bildnachweis (Cover): © Melamory, Shutterstock

Produktmanagement: Dipl.-Kfm. Kathrin Menzel-Salpietro

Lektorat: Karin Lochmann

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte, insbesondere die der Vervielfältigung, des auszugsweisen Nachdrucks, der Übersetzung und der Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen, vorbehalten. Der Verlag behält sich auch eine Nutzung des Werks für Text und Data Mining im Sinne von § 44b UrhG vor. Alle Angaben/Daten nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit.

Sofern diese Publikation ein ergänzendes Online-Angebot beinhaltet, stehen die Inhalte für 12 Monate nach Einstellen bzw. Abverkauf des Buches, mindestens aber für zwei Jahre nach Erscheinen des Buches, online zur Verfügung. Ein Anspruch auf Nutzung darüber hinaus besteht nicht.

Sollte dieses Buch bzw. das Online-Angebot Links auf Webseiten Dritter enthalten, so übernehmen wir für deren Inhalte und die Verfügbarkeit keine Haftung. Wir machen uns diese Inhalte nicht zu eigen und verweisen lediglich auf deren Stand zum Zeitpunkt der Erstveröffentlichung.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	27
Zur Arbeit mit diesem Buch	29
Einführung	30
1 Warum die Umsatzsteuer erhoben werden darf	30
1.1 Keine Doppelbesteuerungsabkommen zur USt	30
1.2 Die europäische Lösung	31
1.3 Die Grundlagen des (deutschen) materiellen USt-Rechts	33
1.4 Bedeutung der USt für die deutsche Volkswirtschaft	34
1.5 Betrugsanfälligkeit der USt	37
1.6 Und immer wieder: Die untauglichen Versuche der FinVerw zur Vereinfachung des deutschen (Umsatz-)Steuerrechts	38
1.7 Informationspflicht des Steuerberaters bei angekündigten oder zu erwartenden USt- Änderungen	41
EU-Vorgaben für das deutsche Umsatzsteuerrecht	44
2 Rechtsgrundlagen	44
3 Interpretation von Umsatzsteuer	44
3.1 Erläuterung neuer Rechtsvorschriften durch die EU-Kommission (»Leitlinien«)	44
3.2 Leitlinien des MwSt-Ausschusses	47
3.3 Absage an das (deutsche) Zivilrecht!	47
4 »Bürgerwirkung« der MwStSysRL	48
5 Vorsteuerabzug von Leistungspartnern	49
5.1 Die Grundsatzentscheidung des EuGH	49
5.2 Ein Fall aus der Beratungspraxis	51
5.3 Der Versuch einer Abhilfe auf Verwaltungsebene	52
6 Vorsteuerprobleme des EU-Kunden	53
6.1 Die Antwort auf die aufgeworfenen Fragen	53
6.2 Warenbewegung »von EU nach EU« erforderlich	53
6.3 Objektiven Beurteilungsmaßstab anlegen	54
6.4 Aussagekraft der Kfz-Zulassung	54
6.5 Kein Rechnungshinweis auf igL	54
6.6 Kundenanschriften	55
7 EuGH zum Schutz des »Guten Glaubens«	56
7.1 Generalanwalt beim EuGH hält deutschen Vertrauensschutz für unzureichend	56
7.2 EuGH vom 22.10.2015: Keine überzogenen Prüfungspflichten des Rechnungsempfängers ..	59
7.3 Wiederholung und Untermauerung der Rechtsgrundsätze »Teleos«	61

8	Klarstellung: Neben dem EuGH steht jetzt das EuG	67
	Grundlagen des deutschen Umsatzsteuerrechts	68
9	Wenn der (Zweit-)Name zum Programm wird: die Umsatzsteuer als »Mehrwert«steuer ...	68
9.1	Allphasen-Bruttoumsatzsteuer	68
9.2	Allphasen-Nettoumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug	69
10	Anwendungserlass – UStAE	69
10.1	Ablösung der UStR zum 1.11.2010	69
11	Prüfung von Unternehmereigenschaft und Seriosität des Geschäftspartners	70
11.1	Das Grundproblem	70
11.2	Innerdeutsches Geschäft	70
11.3	EU-Geschäft	73
11.4	Drittlandsgeschäft	74
11.5	Positive Erfahrungen der Mandanten mit Bureau von Dijk	74
12	Steuertatbestände und Besteuerungsgrundlagen im Überblick	75
12.1	Grundtatbestand: Leistungsaustausch	75
12.2	Sondertatbestände	76
12.3	Die Prüfung der Ausgangs- und Eingangsumsätze in den Grundfällen	77
12.4	Ablaufdiagramm: Die Prüfung der Umsatzsteuer	78
13	Wer die Steuer bezahlen muss: der Unternehmer und das Unternehmen	78
13.1	Unternehmer	78
13.2	Blick in die Rechtsprechung	84
13.3	Unternehmen	86
13.4	Beginn und Ende der Unternehmereigenschaft	89
13.5	Einzelfall-ABC: Aktuelles aus Rechtsprechung und Verwaltung	89
13a	Die neue Besteuerung der Kleinunternehmer – ab 1.1.2025	103
13a.1	Die Neuregelung im Überblick	103
13a.2	Gesetzesbegründung	104
13a.3	Einführungsschreiben des BMF	110
13a.4	UStVA 2026 und USt-Erklärung 2025	110
14	Autohero, Airbnb und eBay müssen User jetzt »verpfeifen«!	110
14.1	Wer muss melden (§§ 3, 13 PStTG)?	111
14.2	Wer wird gemeldet (§ 4 PStTG)?	111
14.3	Relevante Tätigkeiten und Vergütungen (§ 5 PStTG)	112
14.4	Aufgriffsgrenzen (§ 4 Abs. 4 Nr. 4 PStTG)	112
14.5	Was wird gemeldet (§ 14 Abs. 2 PStTG)?	113
14.6	Wer erhält die Informationen (§ 9 PStTG)?	113
14.7	Welche Folgen ergeben sich für den Mandanten (= Verkäufer)?	113

15	Nichtumsatz – nicht steuerbarer Umsatz – steuerfreier Umsatz	115
15.1	»Nichtumsatz«	115
15.2	Nicht steuerbarer Umsatz	115
15.3	Steuerfreier Umsatz	116
16	Steuerbefreiungen/Option zur Steuerpflicht	116
16.1	Steuerbefreiungen bei Lieferungen und sonstigen Leistungen (§ 4 UStG)	116
16.2	Verzicht auf unechte Steuerbefreiungen (Option zur Steuerpflicht)	118
16.3	Umsatzsteuerbefreiung kann steuererhöhend wirken!	123
16.4	Enge Auslegung der Befreiungstatbestände	123
16.5	Steuerbefreiung entgeltlicher Umsätze führt nicht zwangsläufig zur Befreiung unentgeltlicher Wertabgaben!	124
16.6	Aufzeichnungspflichten (§ 22 Abs. 2 Nr. 1, Nr. 2 UStG)	124
17	Lieferung/Sonstige Leistung/Einheitlichkeit der Leistung	124
17.1	Lieferung (§ 3 Abs. 1 UStG)	124
17.2	Sonstige Leistungen (§ 3 Abs. 9 bis Abs. 11 UStG)	127
17.3	Grundsatz der »Einheitlichkeit der Leistung«	128
17.4	Vereinfachung durch »50%-Regel« für Reparaturarbeiten	129
18	Unentgeltliche Wertabgaben	130
18.1	Grundsätzliches	130
18.2	Wegfall des § 3f UStG zum 1.1.2020	131
18.3	Solidarmaßnahmen führen schnell in eine Umsatzsteuerfalle	133
19	Inneregemeinschaftlicher Erwerb – Inneregemeinschaftliches Verbringen	133
19.1	Grundsätzliches zum inneregemeinschaftlichen Erwerb und Verbringen	133
19.2	Vorsicht vor einem »falschen« inneregemeinschaftlichen Erwerb!	134
19.3	Anwendung des § 3 Abs. 8 UStG war bis zum 31.12.2018 möglich	134
20	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer	134
20.1	Kurz & knapp: Warum die Prüfung der USt-IdNr. so wichtig ist	134
20.2	»FAQ« – Die häufigsten Fragen und Antworten	136
20.3	Steuerbefreiung auch bei zwischenzeitlich ungültig gewordener USt-IdNr.!	142
20.4	Aktueller Aufbau der USt-IdNrn. in den EU-Mitgliedstaaten zum 1.1.2021	145
20.5	Konsequenzen des Brexit	147
20.6	Bei Auslieferung lässt sich die Kunden-USt-IdNr. nicht über das BZSt prüfen – was tun?	147
20.7	Checkliste: Überprüfung der USt-IdNr. eines Kunden	149
21	Brexit – Umsatzsteuerfolgen	150
21.1	Seit 6.12.2024: Neuer § 30 UStG	151
21.2	»FAQ« – Die häufigsten Fragen und Antworten	153
21.3	Übergangsregelungen des BMF	156
21.4	Umsatzsteuerrechtliche Auswirkungen nicht bestätigter Ausfuhren	156

	Lieferung/Einführung	158
22	Quick Fixes/EU-Geschäfte seit 1.1.2020	158
22.1	Die bisherige Regelung	158
22.2	Die bisherigen Schwachstellen	160
22.3	Mittelfristige Beseitigung der Schwachstellen durch ein endgültiges Mehrwertsteuersystem	160
22.4	Seit dem 1.1.2020 greifen Sofortmaßnahmen (»Quick Fixes«)	162
22.5	Leitlinien der EU-Kommission zu den Neuerungen	164
23	Die Basics im Überblick	164
23.1	Warum das Gesetz zwischen innerdeutschen Umsätzen, EU-Umsätzen und Drittlandsumsätzen unterscheidet	165
23.2	Die seit dem 1.1.1997 geltenden Regeln zur Bestimmung des Lieferortes im Überblick	173
23.3	Der Lieferort im Regelfall	174
23.4	Die Sonderbestimmungen für Reihengeschäfte	177
24	Umgehung der »Registrierungsfälle« bei ruhenden Lieferungen	186
24.1	Das hätte nicht passieren dürfen!	187
24.2	Das Tagesgeschäft »normaler« Unternehmer birgt ähnliche Gefahren	187
24.3	Absicherung über Rückholvereinbarung	188
24.4	Kundenansreiben und Kaufvertrag (Muster)	188
24.5	Fazit	189
25	Lieferungen mit gebrochenem Transport	189
25.1	Praxisrelevanz der Neuregelung	189
25.2	Bilaterale Geschäfte vs. Reihengeschäfte	190
25.3	Bilaterale Geschäfte (2 Teilnehmer)	190
25.4	Reihengeschäfte (3 oder mehr Teilnehmer)	192
25.5	Zeitliche Anwendung	194
	EU-Lieferung/Basics	195
26	Die Grundsatzrechtsprechung von EuGH und BFH	195
26.1	Ursprüngliche deutsche Rechtsauffassung	195
26.2	Die drei Grundsatzentscheidungen des EuGH: »Collée«, »Teleos« und »Twoh«	195
26.3	Weitere wichtige Entscheidungen von EuGH und BFH	203
27	Gelangensbestätigung/Abnehmersicherung: Was sind die Unterschiede?	204
27.1	Vollzugsmeldung vs. Absichtserklärung	204
27.2	Transportfälle vs. Abholfälle	204
27.3	Pflichtnachweis vs. zusätzlicher (»freiwilliger«) Nachweis	204
27.4	Sprachvorgaben: »alle Sprachen« vs. »Deutsch«	205
27.5	Unterschrift des tatsächlich Abholenden	205

28	Die Gelangensbestätigung	205
28.1	24 FAQ, die Sie mit der Problematik vertraut machen	206
28.2	Praxisvorlagen für die sichere Umsetzung im Tagesgeschäft	222
28.3	Kein Vertrauensschutz bei fehlender Gelangensbestätigung	224
29	Die Abnehmersicherung: bis zum 31.12.2013 noch »Pflicht«, jetzt nur noch »Kür«!	227
29.1	Abgrenzung zur Gelangensbestätigung	227
29.2	Erklärung in deutscher Sprache	227
29.3	Wer gibt die Versicherung konkret ab?	228
29.4	Angabe des Bestimmungsortes	228
29.5	Das konkrete Aussehen des Abnehmernachweises	228
30	Gelangensvermutung	231
30.1	Das Problem	231
30.2	Die Neuregelung des Art. 45a MwStSystRL-DVO	232
30.3	Übernahme in das deutsche Recht	233
30.4	Sprachregelung	233
30.5	Checkliste	234
30.6	Leitlinien der EU-Kommission als Interpretationshilfe	234
30.7	Schreiben des BMF als weitere Interpretationshilfe	239
30.8	Kritik	240
31	Checkliste Buchnachweis, Belegnachweis und Meldung an das Finanzamt	240
31.1	Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 17d UStDV)	241
31.2	Buch- und Belegnachweis als Einheit	241
31.3	EU-Geschäfte sofort richtig buchen, auch wenn die Nachweise erst später kommen!	242
31.4	Abnehmersicherung oder Gelangensbestätigung oder alle beide?	242
31.5	Umsetzung im Unternehmen	242
31.6	Umsetzung beim Mandanten	243
31.7	Umsatzsteuer-Voranmeldung 2026 und Umsatzsteuererklärung 2025/Eintragung in die Vordrucke	243
31.8	Länderspezifische Abweichungen bei der Beurteilung des EU-Geschäfts	243
32	Belegnachweis durch Ausweiskopien	243
32.1	Rechtslage bis zum 28.07.2017: Kopien waren verboten	244
32.2	Die Praxis hielt sich nicht an das Verbot	244
32.3	Rechtslage seit dem 29.07.2017: Kopien sind grundsätzlich erlaubt	244
32.4	Hinweise des BMI zur aktuellen Rechtslage	245
32.5	»Andere« Daten	245
32.6	Praktische Anwendungsfälle	246
33	Belegnachweis durch Eigenbelege nur im absoluten Ausnahmefall!	246
33.1	Glück gehabt!	246
33.2	Nachweis grundsätzlich nur durch Belege und Aufzeichnungen	247
33.3	Enge Ausnahmen sind denkbar	248
33.4	Grundsätzlich ist kein Nachweis durch Eigenbelege möglich!	248
33.5	Anwendung auch auf Ausfuhrlieferungen	250

	EU-Lieferung/Folgen der Neuregelung zum 1.1.2020 für die Steuerbefreiung	251
34	Ohne Aufzeichnung der Kunden-USt-IdNr. und korrekte ZM keine Steuerbefreiung!	251
34.1	Beurteilung bis 31.12.2019	251
34.2	Zur Überraschung aller: Beurteilung durch den EuGH bis 31.12.2019	252
34.3	Neuregelung ab 1.1.2020	252
34.4	Beurteilung nach der Neuregelung	253
35	Prüfung der USt-IdNr. des Kunden	253
36	Zusammenfassende Meldung	254
36.1	Bislang recht strenge Anforderungen an die Steuerbefreiung	254
36.2	Nunmehr weniger strenge Anforderungen	254
36.3	Verspätete Abgabe der ZM wirkt zurück	256
36.4	Mandantenfall: Erstmalige Abgabe der ZM nach Umsatzsteuer-Sonderprüfung	256
36.5	Berichtigung einer fehlerhaften ZM	257
36.6	Keine Vollverzinsung	258
36.7	Rückwirkende Anwendung	258
36.8	Streichung des § 4 Nr. 1 Buchst. b Satz 2 a. F. UStG	258
	EU-Lieferung/Folgen der Neuregelung zum 1.1.2020 für Abholfälle/Reihengeschäfte	259
37	Neuregelung des Reihengeschäfts schafft Rechtssicherheit für Abholfälle	259
37.1	Gründe für die Neuregelung zum 1.1.2020	259
37.2	Das BMF-Schreiben hat drei Jahre auf sich warten lassen	261
37.3	Legaldefinition des Reihengeschäfts	262
37.4	Aneinanderreihung von Lieferungen	262
37.5	Kein Reihengeschäft bei Lieferungen ohne jede Warenbewegung	263
37.6	Zuordnung der Warenbewegung	264
37.7	Transportverantwortlichkeit entscheidet	265
37.8	Transportfall	266
37.9	Abholfall: Transport durch letzten Abnehmer	267
37.10	Abholfall: Transport durch einen Zwischenhändler	267
37.11	Kein Reihengeschäft bei elektronischer Schnittstelle	271
37.12	Auch weiterhin offene Fragen	271
37.13	Anwendungsregelung	272
37.14	Fazit	273
38	Die Steuerbefreiung in Abholfällen leicht erkennen und prüfungssicher dokumentieren .	273
38.1	Steuerbefreiung ausschließlich für bewegte Lieferungen	273
38.2	Transportfall	274
38.3	Abholfall	274
38.4	Abgrenzung zur Gelangensbestätigung	275
38.5	Erklärung in deutscher Sprache	275
38.6	Wer gibt die Versicherung konkret ab?	275
38.7	Die Muster für Ihr Tagesgeschäft	276

Non-EU-Lieferung (»Ausfuhrlieferung«)	277
39 Das Non-EU-Warengeschäft	277
39.1 Buchnachweis bei Ausfuhrlieferungen und Lohnveredelungen	277
39.2 Buch- und Belegnachweis als Einheit	279
39.3 So machen Sie die Ware »versandfertig«	279
39.4 So sieht der Ausfuhrnachweis konkret aus	279
39.5 Umsetzung im Unternehmen und beim Mandanten	293
39.6 Umsatzsteuer-Voranmeldung 2025 und Umsatzsteuererklärung 2024	294
39.7 Länderspezifische Abweichungen bei der Beurteilung des EU-Geschäfts	294
39.8 Nachweis der Ausfuhr auch durch E-Belege möglich!	294
40 Steuerbefreiung, Zuordnung der Warenbewegung, Reihengeschäfte	294
40.1 Die Basics im Überblick	294
40.2 Reihengeschäfte ab dem 1.1.2020	294
40.3 Zeitlich verzögerte Warenbewegung in das Drittland ist unschädlich!	295
41 Die Grundsatzrechtsprechung von EuGH und BFH zur steuerfreien Ausfuhr	297
41.1 Begriffliche Klärung	297
41.2 Ausgangslage: Betrugsanfälligkeit der Ausfuhrlieferung	297
41.3 Das Grundsatzurteil des EuGH zur Steuerbefreiung der Ausfuhrlieferungen	298
41.4 EuGH vom 6.9.2012: Wiederholung und Untermauerung des Vertrauensschutzes	300
41.5 Weitere interessante Einzelentscheidungen	300
41.6 UStVA 2026 und USt-Erklärung 2025	307
42 So funktioniert ATLAS-Ausfuhr	307
42.1 Was ist ATLAS-Ausfuhr?	307
42.2 Detailinformationen zum ATLAS-Verfahren	309
42.3 Folgerungen für den umsatzsteuerlichen Ausfuhrnachweis	310
42.4 Umsatzsteuerrechtliche Auswirkungen nicht bestätigter Ausfuhren	311
43 Belegnachweis: Abnehmerversicherung	312
44 Nachweis der Ausfuhr auch durch E-Belege möglich!	314
44.1 Sachlicher Geltungsbereich der Nachweiserleichterung	314
44.2 Amtliche Belege als Regelnachweis	315
44.3 Nichtamtliche Alternativnachweise	315
44.4 Bisherige Formvorgaben an die Alternativnachweise	316
44.5 Auch E-Belege sind zulässig!	316
44.6 Fazit	318
45 Belegnachweis durch Eigenbelege nur im absoluten Ausnahmefall!	318
46 Umsatzsteuerfolgen des Brexit für Lieferungen	319
46.1 »FAQ« – Die häufigsten Fragen und Antworten	319
46.2 Übergangsregelungen des BMF	319
46.3 Umsatzsteuerrechtliche Auswirkungen nicht bestätigter Ausfuhren	319
46.4 Nachträgliche Abrechnung und Erfassung von innergemeinschaftlichen Lieferungen	319

47	Neue Prüfungsschwerpunkte der Finanzverwaltung	320
47.1	Vorsicht vor Überweisung des Sicherheitseinbehalts auf ein Fremdkonto!	320
47.2	Prüffelder der Finanzämter in NRW	322
	Lieferung/Sonderfälle	323
48	Länderspezifische Abweichungen (Zuordnung der Warenbewegung bis zum 31.12.2019)	323
49	Inneregemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte	323
	Auf einen Blick – alle wichtigen Neuerungen vorab!	323
49.1	Allgemeines	324
49.2	Begriff des inneregemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts (§ 25b Abs. 1 UStG)	325
49.3	Übertragung der Steuerschuld auf den letzten Abnehmer (§ 25b Abs. 2 UStG)	331
49.4	Inneregemeinschaftlicher Erwerb des ersten Abnehmers (§ 25b Abs. 3 UStG)	332
49.5	Besonderheiten bei der Rechnungserteilung	333
49.6	Bemessungsgrundlage (§ 25b Abs. 4 UStG)	337
49.7	Aufzeichnungspflichten (§ 25b Abs. 6 UStG)	337
49.8	Umsatzsteuer-Voranmeldungen	338
49.9	Zusammenfassende Meldung im Jahr 2026	340
49.10	Buchungssätze	343
49.11	Finanzierungsvorteil durch Dreiecksgeschäfte	343
49.12	Erfordernis der Beteiligung von 3 Unternehmern	343
50	»Verunglückte« inneregemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte	346
50.1	Praxisrelevanz für deutsche Lieferanten	346
50.2	Betroffene Bestellketten	347
50.3	Betroffene Branchen	347
50.4	Außerplanmäßige und gleichzeitig schnelle Geschäfte	348
50.5	Beurteilung nach den allgemeinen Regeln für Reihengeschäfte	348
50.6	Vereinfachung in Deutschland nach § 25b UStG	348
50.7	Vereinfachung in anderen EU-Mitgliedstaaten nach Art. 141 MwStSystRL	349
50.8	Besonderheiten bei der Rechnungserteilung	349
50.9	Strenge Anforderungen von EuGH und BFH an die Rechnung	350
50.10	Gebrochener Transport	352
50a	Inneregemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte – EuG entscheidet zugunsten des Handels gegen FinVerw	353
50a.1	Um einen Fall wie diesen geht es	353
50a.2	Auffassung der Finanzverwaltung	353
50a.3	Umsatzsteuerliche Folgen und wirtschaftliche Auswirkungen dieser einschränkenden Rechtsauffassung	354
50a.4	Auffassung des EuG	354
50a.5	Umsatzsteuerliche Folgen und wirtschaftliche Auswirkungen der Rechtsauffassung des EuG	355
50a.6	Keine Anwendung der Vereinfachungsregel im Missbrauchsfall	355
51	(Konsignations-)Lager bis 31.12.2019	356
	Auf einen Blick vorab – EU-Lieferungen ab 2020	356

52	(Konsignations-)Lager ab dem 1.1.2020	356
52.1	Typische Fallgestaltung	357
52.2	Beurteilung bis 31.12.2019	357
52.3	Neuregelung ab 1.1.2020	358
52.4	Beurteilung nach der Neuregelung	358
52.5	Einführungsschreiben des BMF	358
52.6	Abgabe einer Meldung an das BZSt	366
53	Lieferung aus der EU in ein deutsches Warenlager bei feststehenden Abnahmeverpflichtungen	369
53.1	Typische Fallgestaltung	369
53.2	Bisherige deutsche Rechtsauffassung	369
53.3	Neue Rechtsprechung des BFH zu Lieferungen aus der EU	370
53.4	Übernahme der neuen Rechtsauffassung durch die Finanzverwaltung	371
53.5	Inkrafttreten	373
53.6	Anwendungsbereich	374
53.7	Fazit	374
53.8	Ausblick	375
54	Umsatzsteuerlager und Lieferungen vor Einfuhr	375
54.1	Einführung	375
54.2	Das Umsatzsteuerlager (§ 4 Nr. 4a UStG)	376
54.3	Lieferungen vor Einfuhr (§ 4 Nr. 4b UStG)	376
54.4	Anwendungsbeispiele	376
54.5	Aufhebung der Umsatzsteuerlagerregelung zum 1.1.2026	376
55	Ort der Lieferung in besonderen Fällen – »Versandhandel« bis 30.6.2021	380
55.1	Allgemeines	380
56	Ort der Lieferung beim Fernverkauf ab 1.7.2021	380
57	Haftung für Umsatzsteuer beim Handel mit Waren im Internet vom 1.1.2019 bis 30.6.2021	381
57.1	Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen	381
58	Haftung für Umsatzsteuer beim Handel mit Waren im Internet ab 1.7.2021	382
59	Verwertung von Sicherungsgut	382
59.1	Fallgestaltungen bei der Verwertung von Sicherungsgut	382
60	Sonderfragen des Anlagenbaus	383
60.1	Transportable Werke	383
61	Differenzbesteuerung	383
61.1	Sachlicher Anwendungsbereich: Gebrauchsgüter	384
61.2	Persönlicher Anwendungsbereich: Wiederverkäufer	389
61.3	Ort des Eingangsumsatzes	389
61.4	Erwerb des Liefergegenstands in »Wiederverkaufsabsicht«	390
61.5	Umsatzsteuerunbelasteter Eingangsumsatz	391

61.6	Besonderheiten für Kunstgegenstände, Sammlungsstücke oder Antiquitäten	391
61.7	Bemessungsgrundlage	392
61.8	Steuersatz	397
61.9	Steuerbefreiungen	397
61.10	Verbot des offenen Steuerausweises	398
61.11	Aufzeichnungspflichten	398
61.12	Besonderheiten im innergemeinschaftlichen Warenverkehr	399
61.13	Verzicht auf die Differenzbesteuerung (Musterschreiben)	399
61.14	Verwertung von sicherungsübereigneten Gegenständen	400
62	Fahrzeuglieferungen	402
62.1	Einführung	403
62.2	Überblick über die Sonderbestimmungen	403
62.3	Begriff des Fahrzeugs (§ 1b Abs. 2 UStG)	404
62.4	Begriff des Neufahrzeugs (§ 1b Abs. 3 UStG)	405
62.5	Die einzelnen Fallgruppen im Neuwagengeschäft	406
62.6	Berücksichtigung der Fahrzeuglieferungen und -erwerbe in den Vordrucken	408
62.7	Meldung nach der Fahrzeuglieferungs-Meldepflichtverordnung	408
63	EuGH und MwSt-Ausschuss zum E-Charging	408
63.1	Technisches Hintergrundwissen	408
63.2	Mögliche Umsatzbeteiligte	409
63.3	Die Umsatzsteuerfrage	409
63.4	EuGH zu »Zwei-Personen-Beziehungen«	409
63.5	EUGH zu »Drei-Personen-Beziehungen«	414
63.6	Checkliste	417
	Kampf gegen den Umsatzsteuerbetrug	419
64	Vorsicht vor einer »Fahrt im Umsatzsteuerkarussell«	419
	Auf einen Blick vorab – neue Maßnahmen zur Betrugsbekämpfung ab 1.1.2020!	419
64.1	Gefahren auch für den redlichen Unternehmer!	419
64.2	Der durch die Betrügereien verursachte Steuerschaden	419
64.3	Der Aufbau dieser besonderen Spezies der Betrugsgeschäfte	420
64.4	EuGH und BFH zu den Voraussetzungen des Vertrauensschutzes	422
64.5	Folge des Karussellbetrugs	422
65	Neuer Vorstoß der Finanzverwaltung bei Außenprüfungen	423
65.1	Der Inhalt des Merkblatts	423
65.2	Das Merkblatt widerspricht der neueren Rechtsprechung	427
65.3	Gegenäußerung nach Aushändigung des Merkblatts	428
65.4	Anlage: Merkblatt (Volltext)	429
66	Umsatzsteuerbetrug: So dokumentieren Ihre Mandanten den guten Glauben prüfungssicher!	431
66.1	Die »schwarze Liste« der Finanzverwaltung	432
66.2	Welche Unternehmen sind besonders betroffen?	432
66.3	Dokumentation der Prüfung in der Belegbuchhaltung	433

67	Beteiligung an Steuerhinterziehung führt zur Versagung von Vorsteuerabzug und Steuerbefreiung	435
67.1	»Flankierende« deutsche Sofortmaßnahme	435
67.2	Wegfall der Sonderregelung des § 25d UStG	438
	Sonstige Leistung	440
68	Schnellübersicht	440
68.1	Bestimmung des Dienstleistungsorts	440
68.2	Übergang der Steuerschuld/Reverse-Charge	440
68.3	Spezielle Meldepflichten im Rahmen von UStVA 2026 und ZM	440
68.4	Spezielles elektronisches Verfahren zur Rückerstattung der »EU-Vorsteuern«	441
68.5	Ausblick: Was wird kommen?	441
69	Das EU-Mehrwertsteuerpaket 2010 (Gesamtdarstellung)	442
70	Umsatzsteuerfolgen des Brexit für sonstige Leistungen	442
71	»Eckpfeiler« der Umsatzbesteuerung von Dienstleistungen bis zum 31.12.2009	442
71.1	Prüfschema	442
72	»Eckpfeiler« der Umsatzbesteuerung von Dienstleistungen seit 1.1.2010	443
72.1	Prüfschema	443
72.2	Die damals erforderlichen Rechtsänderungen im Schnellüberblick	444
72.3	Die »Eckpfeiler« der Besteuerung seit dem 1.1.2010	450
73	»B2C-Leistungen«	452
73.1	Grundlegende Verwaltungsanweisung: Abschn. 3a.1 UStAE	452
73.2	Einzelfall-ABC: Aktuelles aus Rechtsprechung und Verwaltung	452
74	»B2B-Leistungen«	453
74.1	Grundlegende Verwaltungsanweisung: Abschn. 3a.2 UStAE	454
74.2	Neues Praxisproblem: Nachweis des unternehmerischen Leistungsbezugs	455
74.3	Dokumentation der Verwendung der USt-IdNr.	456
74.4	Anwendung der B2B-Regel auch bei »Mischbezügen«	457
74.5	Feste Niederlassung durch Zurechnung von Personal- und Sachmitteln	458
74.6	Einzelfall-ABC: Aktuelles aus Rechtsprechung und Verwaltung	461
75	Grundstücksleistungen	465
75.1	Grundlegende Verwaltungsanweisung: Abschn. 3a.3 UStAE	465
75.2	EuGH fordert einen »direkten Grundstückszusammenhang«	465
75.3	Keine Harmonisierung – Weiterhin Registrierungspflicht im EU-Ausland prüfen!	466
75.4	Eigenständiger Grundstücksbegriff der MwStSystRL/6. EG-RL	466
75.5	Einzelfall-ABC: Aktuelles aus Rechtsprechung und Verwaltung	467
76	Beförderungsmittel – kurz- und langfristige Vermietung	469
76.1	Grundlegende Verwaltungsanweisung: Abschn. 3a.5 UStAE	470
76.2	Keine Harmonisierung – Weiter Registrierungspflicht im EU-Ausland prüfen!	470

76.3	Fallstudie zur kurzfristigen Vermietung	470
76.4	Langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln	471
76.5	Drittlandsfälle	471
77	Leistungen am Tätigkeitsort – § 3a Abs. 3 Nr. 3 UStG	472
	Die wichtigsten Neuerungen im Überblick	472
77.1	Grundlegende Verwaltungsanweisung zu § 3a Abs. 3 Nr. 3 Einleitungssatz UStG: Abschn. 3a.6 Abs. 1 UStAE	474
77.2	Kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche und ähnliche Leistungen	474
77.3	Messen und Ausstellungen (§ 3a Abs. 3 Nr. 1 u. Nr. 3 Buchst. a UStG – Sonderfall)	480
77.4	Restaurationsleistungen (§ 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. b UStG)	484
77.5	Arbeiten an Mobilien und deren Begutachtung (§ 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. c UStG)	486
78	Vermittlungsleistungen – § 3a Abs. 3 Nr. 4 UStG	491
78.1	Grundlegende Verwaltungsanweisung: Abschn. 3a.7 UStAE	491
78.2	Bisher erforderlicher Einsatz der USt-IdNr. entfällt!	492
78.3	Fallstudien	492
78.4	Vermittlung von Beherbergungsleistungen an Unternehmer	493
78.5	Vermittlung von Eintrittsberechtigungen	493
78.6	Darstellung der Rechtslage bis zum 31.12.2009	493
79	Einräumung von Eintrittsberechtigungen – § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG	493
	Die wichtigsten Neuerungen im Überblick	494
79.1	Regelungszweck	494
79.2	Keine Harmonisierung – Weiterhin Registrierungspflicht im EU-Ausland prüfen!	494
79.3	Grundlegende Verwaltungsanweisung: Abschn. 3a.7a UStAE	495
80	Katalogleistungen – § 3a Abs. 4 UStG	497
80.0	Auf einen Blick – alle wichtigen Neuerungen vorab!	497
80.1	Grundlegende Verwaltungsanweisung: Abschn. 3a.8–3a.13 UStAE	497
80.2	Praktische Bedeutung der Vorschrift	498
80.3	Besonderheiten der Franchiseverträge	498
80.4	Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte	501
80.5	Umfassende Neuregelung zum 1.1.2015!	503
81	Besteuerung der »E-Leistungen« ab 2015/2019	503
81.1	Der Einstieg: 8 FAQs, die Sie mit der Problematik vertraut machen	504
81.2	Leistungsort vom 1.1.2015 bis zum 31.12.2018	506
81.3	Leistungsort seit dem 1.1.2019	510
81.4	Vereinfachtes Besteuerungsverfahren für E-Leistungen ab 1.1.2015	512
82	EuGH und MwSt-Ausschuss zum E-Charging	512
83	Besonderheiten bei der Einschaltung von Erfüllungsgehilfen	513
83.1.	Grundlegende Verwaltungsanweisung: Abschn. 3a.15 UStAE	513
84	Sonderfälle des Orts der sonstigen Leistung – § 3a Abs. 6–8 UStG	513
84.1	Grundlegende Verwaltungsanweisung:	513

85	Ort der Beförderungsleistungen	514
85.1	Grundlegende Verwaltungsanweisung: Abschn. 3b.1 ff. UStAE	514
85.2	Der Einsatz der USt-IdNr. wirkt sich seit 2010 nicht mehr aus!	514
85.3	Fallstudien	514
85.4	Güterbeförderungen ab 1.1.2010: die neuen »Drittlandsfälle«	516
85.5	Darstellung der Rechtslage bis zum 31.12.2009	518
86	Restaurationsleistungen während Transfers (§ 3e UStG)	519
86.1	Grundlegende Verwaltungsanweisung Abschn. 3e.1 UStAE	519
87	Besteuerungsverfahren bei sonstigen Leistungen	519
88	Anwendungszeitpunkt der Ortsregelungen	520
88.1	Einführungsschreiben des BMF	520
88.2	Beratungskonsequenzen aus dem Einführungsschreiben	520
89	Die besonderen Meldepflichten für sonstige Leistungen in der Umsatzsteuer- Voranmeldung 2026	520
89.1	Überblick	520
89.2	Rechtsgrundlagen, Inkrafttreten und Regelungsziele der Neuerungen	521
89.3	Ausgangsumsätze des Mandanten	521
89.4	Eingangsumsätze des Mandanten (zu Kz. 46/47/67)	523
89.5	Andere nicht steuerbare Ausgangsumsätze (Kz. 45)	524
89.6	Richtiger Voranmeldungszeitraum für die innergemeinschaftlichen B2B-Umsätze	525
89.7	Faktische Verkürzung der Abgabefrist	526
90	Bis 30.6.2021: »MOSS« (Mini-One-Stop-Shop)	526
90.1	Der Einstieg: 8 FAQs, die Sie mit der Problematik vertraut machen	526
90.2	Inhalt der Neuregelung	527
91	Ab 1.7.2021: »OSS« (One-Stop-Shop)	527
92	Zusammenfassende Meldung im Jahr 2026	527
92.1	Überblick	528
92.2	Fallstudie	528
92.3	Erklärungsfristen	529
93	Dienstleistungskommission	529
93.1	Allgemeines	530
93.2	Regelung bis 31.12.2003: Besorgungsleistung	530
93.3	Regelung seit 1.1.2004: Dienstleistungskommission	531
93.4	Anwendungsfälle	533
94	Leistungen über öffentliche Netze	533
94.1	Anlass der Neuregelung	533

	Erklärungs- und Aufbewahrungspflichten	534
95	Überblick: Wer will was wann wissen?	534
95.1	Erklärungen an das Finanzamt zur eigentlichen Umsatzsteuererhebung	534
95.2	Zusätzliche Erklärungen zur Kontrolle und Statistik	534
95.3	Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten	534
96	Umsatzsteuer-Voranmeldung 2026	535
96.1	Grundsätzliches zur UStVA 2026	535
96.2	Vordrucke für die UStVA 2026	535
96.3	Was es für 2026 Neues zu beachten gilt!	536
96.4	Die »segensreichen« Kennziffer 22	541
96.5	Zusammenhang zwischen UStVA 2026 und ZM	542
96.6	Weiteres Wissenswertes zur Abrundung	542
96.7	Die Meldung nach der FzgLiefgMeldV	550
96.8	Fallsammlung internationale Umsätze	553
96.9	»MOSS« und »OSS« als vereinfachte Besteuerungsverfahren	553
97	Seit 1.7.2021: One-Stop-Shop (OSS), EU-Regelung	553
97.1	Hintergrund	553
97.2	Inkrafttreten	554
97.3	Adressatenkreis	555
97.4	Vorteile der Sonderregelung	555
97.5	Registrierung und Abmeldung	555
97.6	Elektronische Datenübermittlung	556
97.7	Pflichten	556
97.8	Ausnahmeregelung für Unternehmer mit kleinen und mittleren Umsätzen	557
97.9	Bankverbindung	559
97.10	Vorsteuern	559
97.11	»FAQ« – Die häufigsten Fragen und Antworten	560
98	Zusammenfassende Meldung im Jahr 2026	564
98.1	Vordrucke	565
98.2	»FAQ« – Die häufigsten Fragen und Antworten	565
98.3	Grundsätzliches zur Zusammenfassenden Meldung	571
98.4	Erstmaliges Überschreiten der 50.000-Euro-Grenze	572
98.5	Berichtigung einer ZM	574
98.6	Zusammenhang zwischen UStVA/Umsatzsteuererklärung und ZM	578
99	Umsatzsteuer(-Jahres)erklärung 2025	580
99.1	Grundsätzliches zur Umsatzsteuererklärung 2025	580
99.2	Vordrucke für die Umsatzsteuererklärung 2025	581
99.3	Elektronische Datenübermittlung	581
99.4	Was es für die Umsatzsteuererklärung 2025 Neues zu beachten gilt!	581
99.5	Wissenswertes zur Abrundung	587

100	Umsatzsteuer(-Jahres)erklärung 2026	591
100.1	Grundsätzliches zur Umsatzsteuererklärung 2026	591
100.2	Vordrucke für die Umsatzsteuererklärung 2026	591
100.3	Bekanntgabe der Umsatzsteuererklärung nunmehr immer schon vor Jahresbeginn	592
100.4	Was es für 2026 Neues zu beachten gilt!	592
100.5	Zusammenhang zwischen Umsatzsteuererklärung 2026 und ZM	601
101	Intrastat-Meldung im Jahr 2026	602
101.1	Praxisrelevanz	602
101.2	Praxiswissen	602
101.3	Was für 2026 Neues zu beachten ist	604
101.4	Homepages des StatBA	604
102	Kontrollmöglichkeiten und Routinen der FinVerw	605
103	Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten	606
103.1	Allgemeines	606
104	Fallsammlung internationale Umsätze	606
104.1	Inneregemeinschaftliche Lieferung/Regelfall	607
104.2	Inneregemeinschaftliche Lieferung/Sonderfall	610
104.3	Inneregemeinschaftliche Lieferung/Sonderfall	611
104.4	Ausfuhrlieferung	613
104.5	Aufstockung eines Konsignationslagers im EU-Ausland	614
104.6	Aufstockung eines Konsignationslagers in einem Drittland	614
104.7	Lieferung aus einem Konsignationslager im EU-Ausland	615
104.8	Lieferungen in einem anderen Land/aus einem Konsignationslager im Drittland	615
104.9	Inneregemeinschaftlicher Erwerb – Regelfall des § 3d Satz 1 UStG	617
104.10	Inneregemeinschaftlicher Erwerb – Ausnahmefall des § 3d Satz 2 UStG	621
104.11	Inneregemeinschaftlicher Erwerb – Sonderfall	623
104.12	Übergang der Steuerschuld	627
104.13	Inneregemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte	630
104.14	Dienstleistungen	630
	Bemessungsgrundlagen – Steuersatz	631
105	Bemessungsgrundlage	631
105.1	Begriff und Funktion der Bemessungsgrundlagen	631
105.2	»Durchreichung« von Kosten an den Kunden	633
105.3	Durchlaufende Posten	634
105.4	Einzelfall-ABC: Aktuelles aus Rechtsprechung und Verwaltung	636
106	Die neuen Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheine	637
106.1	Regelung im UStG seit dem 1.1.2019	637

107	Steuersatz – Wie sich die Umsatzsteuer berechnet	637
107.0	Auf einen Blick – alle wichtigen Neuerungen vorab!	638
107.1	Allgemeines	639
107.2	Ermäßigter Steuersatz	639
107.3	Umsatzsteuersätze in den Mitgliedstaaten der EU	640
107.4	Umsatzsteuersätze in den wichtigsten Drittstaaten	642
107.5	Einzelfall-ABC: Aktuelles aus Rechtsprechung und Verwaltung	643
108	Nullsteuersatz für PV-Anlagen	653
108.1	Neuer § 12 Abs. 3 UStG	653
108.2	Gesetzesbegründung	654
108.3	Ausführungen im UStAE	655
108.4	Betrieb von PV-Anlagen: das Marktstammdatenregister	661
109	Krisenbedingte Steuersatzänderungen	667
	Rechnungsstellung – Vorsteuerabzug – Übergang der Steuerschuld	668
110	Rechnungen	668
110.0	Die wichtigsten Neuerungen im Überblick	668
110.1	Einführung	678
110.2	Vereinheitlichung der Rechnungsstellung in der EU	678
110.3	Übersicht: Pflichtangaben einer Rechnung	681
110.4	Musterrechnung	683
110.5	Die einzelnen Rechnungsangaben	684
110.6	Rechnungsangaben bei Sonderregelungen	701
110.7	Für die Rechnungserteilung maßgebliches Recht	702
110.8	Zeitpunkt der Rechnungsausstellung	702
110.9	Sprachvorgaben sind unzulässig!	703
110.10	Abrechnung in Form der Gutschrift (§ 14 Abs. 2 Satz 3 UStG)	704
110.11	Rechnung per Telefax	706
110.12	Elektronische Rechnungen	706
110.13	Gestaltung von Endrechnungen (§ 14 Abs. 5 UStG)	706
110.14	»Durchreichung« von Kosten an den Kunden	710
110.15	Kleinbetragsrechnungen: die »250-Euro-Grenze«	714
111	Rechnungsstellung in das und aus dem Ausland	715
111.1	Abrechnung von EU-Geschäften	716
111.2	Abrechnung von Leistungen in einem Drittland	718
111.3	Angabe von Rechnungspflichtangaben in anderen Amtssprachen der EU	719
112	Übersendung von Rechnungskopien und -zweitschriften	723
112.1	Regelungszusammenhang mit E-Rechnung	723
112.2	Die bisherigen Problembereiche	723
112.3	Das bisherige Risiko	724
112.4	... hat das BMF beseitigt!	724
112.5	Ein mehrfacher Rechnungsversand ist damit unschädlich!	724
112.6	Der Umsatzsteuerbetrug bleibt die Grenze!	725

113	Berichtigung fehlerhafter Ausgangsrechnungen	725
113.0	Die wichtigsten Neuerungen im Überblick	725
113.1	Die Praxisfälle	738
113.2	Abgrenzung: Fehler noch vor Rechnungsversand entdeckt	739
113.3	Die Fallgruppen des Gesetzes	739
113.4	Fallgruppe 1: Berichtigung von Rechnungen im Regelfall	740
113.5	Fallgruppe 2: Berichtigung von Rechnungen mit »unrichtigem« Steuerausweis	742
113.6	Fallgruppe 3: Berichtigung von Rechnungen mit »unberechtigtem« Steuerausweis	742
113.7	Berichtigung von E-Rechnungen	745
113.8	Fazit	746
113a	Unrichtiger und unberechtigter Steuerausweis	746
113a.1	Unrichtiger Steuerausweis	746
113a.2	Unberechtigter Steuerausweis	748
113a.3	Unionskonforme Einschränkung bei zu hohem Steuerausweis (Abschn. 14c.1 Abs. 1a UStAE)	749
114	Elektronische Rechnungen – optional bis zum 31.12.2024	750
114.0	Die wichtigsten Neuerungen im Überblick	750
114.1	Im Grundsatz sind alle Rechnungen »gleich«	752
114.2	Innerbetriebliches Kontrollverfahren	752
114.3	Dokumentation der Prüfungshandlungen	753
114.4	Besondere Erleichterung für qualifiziert digital signierte Eingangsrechnungen und solche im EDI-Verfahren	754
114.5	Fließender Übergang zur Prüfung des Vorsteuerabzugs	755
114.6	Aufbewahrung (Archivierung) von Rechnungen	755
114.7	Zustimmung des Rechnungsempfängers erforderlich	756
114.8	Widerspruch des Rechnungsempfängers	757
114.9	Nach Widerspruch: (berichtigte) Rechnung des Ausstellers	758
114.10	Wissenswertes zur Abrundung	759
114.11	Anwendungszeitraum	759
114.12	Umgang mit E-Rechnungen nach den GoBD 2019	760
114.13	Checklisten	760
114.14	Anlagen: Die bisherigen technischen Anforderungen	762
115	Elektronische Rechnungen – obligatorisch im innerdeutschen B2B-Geschäft seit dem 1.1.2025	765
115.1	Die Änderungen von UStG und UStDV	765
115.2	BMF: Fragen und Antworten zur Einführung der obligatorischen (verpflichtenden) E-Rechnung zum 1. Januar 2025	772
115.3	Die Einführungsschreiben des BMF	776
115.4	Informationen für Vereine	777
115.5	Neues Elster-Tool visualisiert E-Rechnungen	777
116	Vorsteuerabzug	779
116.0	Aktuell: Vorsteuerabzug auch bei Rechnungseingang nach Ablauf des Erklärungszeitraums – Praxisfolgen des händlerfreundlichen EuG-Urteils	780
116.1	Kein Abzug zu hoch ausgewiesener Vorsteuer	783
116.2	Überprüfung der Eingangsrechnung auf Vollständigkeit	787
116.3	Prüfungsschema des BFH zum Vorsteuerabzug	795

116.4	Zuordnung zum Unternehmensvermögen	797
116.5	Fälle der zeitgleichen (quasi »automatischen«) Entstehung des Vorsteueranspruchs!	797
116.6	Vorsteuerabzug aus Reisekosten	804
116.7	Vorsteuerabzug aus Bewirtungs- und Umzugskosten: Neuregelung ab 19.12.2006	804
116.8	Vorsteuerabzug bei unentgeltlichen Leistungen: Neuregelung ab 19.12.2006	804
116.9	Beschränkungen des Vorsteuerabzugs: Art. 176 MwStSystRL gibt enge Grenzen vor!	804
116.10	Bei Weiterbelastung von Kosten Originalbelege anfordern?	804
116.11	Entstehung und Ausübung des Rechts zum Vorsteuerabzug	807
116.12	Kein Vorsteuerabzug aus »verlorenen Anzahlungen«!	807
116.13	Häusliches Arbeitszimmer: EuGH bejaht Vorsteuerabzug!	807
116.14	Vorsteuerguthaben: Verpflichtung zur Rückzahlung bei Abtretung	807
116.15	Kreditoren: Rechtsanspruch auf eine fehlerfreie Eingangsrechnung	807
116.16	Zivilrechtliches Zurückbehaltungsrecht	809
116.17	Einzelfall-ABC: Aktuelles aus Rechtsprechung und Verwaltung	811
117	Versagung von Vorsteuerabzug und Steuerbefreiung bei Beteiligung an Steuerhinterziehung	821
118	Gemischt genutzte Grundstücke: Abschaffung der »Seeling-Gestaltungen«	821
118.1	Im Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung: Beschränkung des Vorsteuerabzugs	822
119	Vorsteuererstattung über Direktanspruch (»Reemtsma-Anspruch«)	822
119.1	Hintergrund	823
119.2	Grundsatzurteil des EuGH vom 15.3.2007	823
119.3	Auflistung der Folgerechtsprechung des BFH	823
119.4	Rechtsauffassung des BMF	824
119.5	Änderung des UStAE	827
119.6	Anwendungsregelung	827
119.7	EuGH-Vorlage zur Reichweite des Direktanspruchs (»Reemtsma-Anspruch«)	828
120	Vorsteuervergütung an deutsche Unternehmer	829
120.1	Allgemeines	830
120.2	EU-Mitgliedstaaten vs. Drittländer	831
120.3	Vorsteuer-Vergütung durch anderen EU-Mitgliedstaaten	831
120.4	Vergütung durch Nicht-EU-Mitgliedstaaten (»Drittstaaten«)	836
121	Der Leistungsempfänger als Steuerschuldner – die Basics	840
121.1	Entstehung der Steuer	840
121.2	Bemessungsgrundlage, Steuerberechnung, Steuersatz	842
121.3	Besonderheiten beim Entgelt von dritter Seite	843
121.4	Rechnungserteilung, -hinweis und -aufbewahrung	844
121.5	Vorsteuerabzug (§ 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG)	845
121.6	Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers	846
121.7	Aufzeichnungspflichten	849
121.8	Buchungssätze	849
122	Besteuerung von (sonstigen) Leistungen deutscher Unternehmer im EU-Ausland	850

	Geschäftsveräußerung – Gesellschaften/Gemeinschaften	851
123	Geschäftsveräußerung im Ganzen	851
124	Sonderprobleme	851
	Angrenzende Rechtsgebiete	852
125	Besteuerungsverfahren nach dem UStG	852
125.1	Überblick	852
126	Allgemeines Verfahrensrecht – Steuerstrafrecht – Zivilrecht – Berufsrecht (ABC)	852
127	Internationales Umsatzsteuerrecht	853
127.1	Umsatzsteuerrecht der anderen EU-Mitgliedstaaten: Kenntnis für deutsche Unternehmer und deren Steuerberater unerlässlich	853
127.2	Vorsicht bei Drittlandsfragen!	854
127.3	Informationsbeschaffung	855
127.4	Sonderregeln für die Zuständigkeit der deutschen Finanzämter für ausländische Unternehmen	856
	Downloadangebote	859
	Literaturverzeichnis	861
	Stichwortverzeichnis	863

Vorwort

»Nichts ist so alt wie das, was gestern zum Steuerrecht geschrieben wurde!«

Gesetzgeber, Finanz- und Zivilgerichte sowie Finanzverwaltung haben auch in der letzten Zeit ihr Bestes getan, um diese Beraterweisheit für die umsatzsteuerliche Beurteilung innerdeutscher und internationaler Fallgestaltungen eindrucksvoll zu bestätigen.

Die Ihnen nunmehr auf dem neuesten Stand vorliegende 23. Auflage von »Umsatzsteuer in der Praxis« bringt Sie wieder auf dem neuesten Stand! Das Buch vermittelt Ihnen alle praxisrelevanten Kenntnisse.

Besonders zu erwähnen sind dieses Mal die wichtigen Neuerungen zu folgenden Themenbereichen:

- Nachdenkliches zum kassierenden BMF-Schreiben vom 20.3.2026 → Kapitel 1.6
- Klarstellung: Neben dem EuGH steht jetzt das EuG → Kapitel 8
- Richtige Prüfung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer → Kapitel 20
- Kein Vertrauensschutz bei fehlender Gelangensbestätigung → Kapitel 28.3
- Keine weitere Bekanntgabe der Prüfungsschwerpunkte der Finanzverwaltung → Kapitel 47.2
- EuG-Urteil vom 3.12.2025 zu innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften mit mehr als 3 Beteiligten → Kapitel 50a
- Aufhebung der Umsatzsteuerlagerregelung zum 1.1.2026: Übergangsregelung nach § 27 Abs. 40a UStG und BMF-Schreiben vom 29.12.2025 → Kapitel 54
- Fallsammlung internationale Umsätze: Die richtigen Eintragungen in die Vordrucke UStVA 2026, USt-Erklärung 2025 und ZM im Jahr 2026 → Kapitel 104
- Ermäßigte Umsatzbesteuerung von Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen (StÄndG 2025) → Kapitel 107.0
- Rechnungsstellung in das Ausland: BMF-Schreiben vom 17.9.2025 zu Rechnungsangaben in anderen EU-Sprachen → Kapitel 111.3
- Unrichtiger Steuerausweis: EuGH-Urteil vom 1.8.2025 zu Rechnungen an »Endverbraucher, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind« und BFH vom 5.12.2024 zu übernommenen Mietverträgen → Kapitel 113a
- Elektronische Rechnungen – obligatorisch im innerdeutschen B2B-Geschäft seit dem 1.1.2025 → Kapitel 115
- EuG-Urteil vom 10.2.2026 zum Vorsteuerabzug bei verspäteter Eingangsrechnung → Kapitel 116.0
- Neues zur zentralen örtlichen Zuständigkeit und Zuständigkeitsvereinbarungen für die Umsatzbesteuerung im Ausland ansässiger Unternehmer → Kapitel 127.4

Aber auch die anderen Neuerungen haben es wieder einmal »in sich« – versprochen!

Mit der Neuauflage wende ich mich wie gehabt an den **Praktiker in Unternehmen oder Steuerberatung** und möchte diesen über die Möglichkeiten, Steuern zu sparen, und die Gefahren, unnötigen Steuer- und Verwaltungsaufwand zu produzieren, aufklären. Dabei konzentriere ich mich wieder auf die für das **Tagesgeschäft relevanten Schwerpunkte** des Umsatzsteuerrechts und unternehme den Versuch, diese praxisbezogen unter Verwendung von **Checklisten, Fallbeispielen, Musterschreiben und Praxistipps** aufzubereiten. Der

Praktiker wird dies begrüßen; der anspruchsvolle Umsatzsteuertheoretiker dagegen wird sicher so manches – akademisch recht interessante – Gedankenspiel vermissen.

Bewährt hat es sich, neben dem Print auch **Downloads** anzubieten und so dem Bedürfnis des Praktikers nach stets aktueller Information Rechnung zu tragen.

Das »Informations-Paket« runde ich ab durch meine **Autoren-Hotline**: möge auch diese Ihnen eine willkommene Unterstützung sein.

Zu guter Letzt der Hinweis, dass ich für **Feedbacks** immer dankbar bin – positive Stimmen erfreuen, negative spornen zu Verbesserungen an!

Rüdiger Weimann

Dortmund, 31.03.2026

Zur Arbeit mit diesem Buch

Vorbemerkungen

Das Buch konzentriert sich auf die für das Tagesgeschäft relevanten Schwerpunkte des Umsatzsteuerrechts und unternimmt den Versuch, diese praxisbezogen unter Verwendung von Checklisten, Fallbeispielen und Gestaltungshinweisen aufzubereiten.

Das Buch erhebt damit keinen Anspruch auf Vollständigkeit!

Verweise auf »Vertiefende Informationen« ...

... auf der Plattform mybookplus erfolgen unter der Angabe → mybookplus.de > Online-Lesen »Vertiefende Informationen«

Stets auf aktuellem Stand: Aktualisierungen unter www.umsatzsteuerpraxis.de

Das Umsatzsteuerrecht unterliegt einem ständigen Wandel; auch scheinbar gefestigte Rechtsauffassungen können durch ein neues Urteil oder eine neue Verwaltungsanweisung in Frage gestellt werden. Erschwerend wirkt auch die ständig erforderliche Anpassung an die Vorgaben des europäischen Umsatzsteuerrechts. Daher **aktualisiert und ergänzt der Autor seine Darstellungen** bei Bedarf auf einer ausschließlich dazu eingerichteten Homepage.

Verweise auf die Homepage ...

... erfolgen unter Angabe der Ordner/Unterordner: → www.umsatzsteuerpraxis.de > Ordner > Unterordner > ...

»Lassen Sie uns doch einfach drüber reden!« – Die bewährte Autoren-Hotline

Sicher wird manchmal auch ein persönliches Gespräch dazu beitragen können, »Licht« in das Gelesene zu bringen und »Denkblockaden« zu beseitigen. Sollte das bei Ihnen der Fall sein, zögern Sie bitte nicht! Gern können Sie Ihre Fragen in einem kurzen **Telefonat mit dem Autor** zu klären versuchen – für Sie nur zu den üblichen Telefongebühren ins Handy-Netz.

Aus berufs- und haftungsrechtlichen Gründen sowie aufgrund der Komplexität und des ständigen Wandels der Rechtsmaterie erlauben Sie aber bitte den Hinweis, dass der Autor Ihre Fragen zwar wissenschaftlich und mit größter Sorgfalt bearbeiten wird, jedoch jegliche Haftung und Gewähr für die Richtigkeit ausschließen muss. Insbesondere bleibt die Hilfe in Steuersachen i. S. d. Steuerberatungsgesetzes ausschließlich Ihrem/n Steuerberater/n oder Wirtschaftsprüfer/n vorbehalten (§§ 1 ff. StBerG). **Insbesondere dann, wenn sich Empfehlungen nicht mit denen Ihres Beraters decken, sollten Sie dem Berater die Antworten vorlegen und mit ihm gemeinsam die zukünftige Vorgehensweise abstimmen.**

Verweis auf die Autoren-Hotline

Die **Rufnummer** der hierzu vom Autor speziell eingerichteten Hotline sowie die **Sprechzeiten** entnehmen Sie bitte der Homepage: → www.umsatzsteuerpraxis.de > Autoren-Hotline.

Einführung

1 Warum die Umsatzsteuer erhoben werden darf

Rechtsgrundlagen und weitere grundlegende Gedanken

1.1 Keine Doppelbesteuerungsabkommen zur USt

Die Besonderheiten der Umsatzsteuer verdeutlicht am ehesten ein Vergleich der Umsatzsteuer mit der Ihnen in der Regel wesentlich geläufigeren Einkommensteuer/Lohnsteuer:

Beispiel

In Dortmund arbeitet ein Türke (T), dessen Familie in Ankara wohnt. Monat für Monat schickt der Mann einen Großteil seines Geldes in die Türkei; dort ist auch weiterhin sein Lebensmittelpunkt.

Die deutsche Finanzverwaltung will, unabhängig von der Nationalität des T, die Einkünfte besteuern, da sie in Deutschland erzielt wurden. Die türkische Finanzverwaltung will, unabhängig vom Ort der Einkünfteerzielung, die Einkünfte ebenfalls besteuern, da die Türkei für ihre Bürger, wie die Bundesrepublik Deutschland auch, das Welteinkommensprinzip kennt.

Die Einkünfte des T würden damit doppelt besteuert. Damit es dazu nicht kommt oder aber zumindest die Folgen einer doppelten Besteuerung gemildert werden, schließen die Staaten Doppelbesteuerungsabkommen.

Deutschland hat Doppelbesteuerungsabkommen mit sehr vielen Staaten – insbesondere zu den Ertragsteuern und den Besitzsteuern. **Weltweit gibt es aber kein Doppelbesteuerungsabkommen zur Umsatzsteuer!** Das verdeutlicht nicht zuletzt die aktuelle **Übersicht des BMF¹ per 1.1.2026**: es gibt viele DBAs – aber kein einziges zur Umsatzsteuer!



Beratungskonsequenzen

1. Bei der Umsatzsteuer kann bei **Umsätzen mit Drittlandsbezug** – zur Abgrenzung Inland/Ausland/Gemeinschaftsgebiet/Drittlandsgebiet² – eine **doppelte Besteuerung niemals ausgeschlossen** werden!
2. Tätigt der Unternehmer grenzüberschreitende Umsätze in Drittländer, muss er sich damit **immer auch die Frage stellen, wie das Ausland** den Fall umsatzsteuerlich beurteilt → [Kapitel 126](#).

1 BMF, Schreiben vom 7.1.2026, IV B 2 – S 1301/01499/005/004, DOK: COO.7005.100.3.13570463, Stand der Doppelbesteuerungsabkommen und anderer Abkommen im Steuerbereich sowie der Abkommensverhandlungen am 1.1.2026.
2 Vgl. Abschn. 1.9 und 1.10 UStAE.

1.2 Die europäische Lösung

1.2.1 Das Bedürfnis nach einem gemeinsamen Umsatzsteuersystem

Die Länder Europas wollten für ihr Hoheitsgebiet den grenzüberschreitenden Waren- und Dienstleistungsaustausch fördern; zumindest ein Doppelbesteuerungsabkommen wäre dafür unabdingbar gewesen.

Die Länder Europas sind aber noch einen Schritt weiter gegangen: Sie vermeiden nicht nur die gemeinsame Festlegung von Leistungsorten und Doppelbesteuerungen, sondern haben sich auch weitere gemeinsame Spielregeln gegeben, die grenzüberschreitende Geschäfte erleichtern.

Mit dem UStG 1980 kam die Bundesrepublik Deutschland der Verpflichtung nach, das nationale Umsatzsteuerrecht der damals in Europa gültigen 6. EG-Richtlinie anzupassen.

Das **Umsatzsteuerbinnenmarktgesetz** vom 25.8.1992 brachte mit Wirkung vom 1.1.1993 eine Übergangsregelung mit dem Ziel, vier Jahre später einen »echten« umsatzsteuerlichen Binnenmarkt zu schaffen. **Diese vermeintliche Übergangsregelung ist derzeit allerdings immer noch in Kraft – ein Ende ist aber absehbar** (→ Hinweis auf [Kapitel 22](#)).

Beratungskonsequenzen

1. Mit geringfügigen Abweichungen wurde das **materielle Umsatzsteuerrecht** innerhalb der Europäischen Gemeinschaft damit **einheitlich gestaltet**.
2. Unterschiedlich sind aber insbesondere noch die **Steuersätze** und die **Verfahrensregeln**.
3. Auch die durch europäische Vorgaben eingeräumten **Gestaltungsspielräume** führen zu diversen Unterschieden zwischen den Umsatzsteuergesetzen der einzelnen Mitgliedstaaten, was die im Binnenmarkt tätigen Unternehmen in der Praxis auch weiterhin vor nicht unerhebliche Probleme stellt.



1.2.2 Die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie

Rechtsgrundlagen

- Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL)
- Durchführungsbestimmungen zur Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie



1.2.2.1 Die eigentliche Richtlinie

Der Rat der Europäischen Union hat am 28.11.2006 die Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem³ – nachfolgend »MwStSystRL« – verabschiedet. Die neue Richtlinie ist **am 1.1.2007 in Kraft getreten** und ersetzt die bisherige 6. EG-Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuern⁴ – nachfolgend »6. EG-RL« – einschließlich der später dazu ergangenen Änderungsrichtlinien. Darüber hinaus wurden auch die noch geltenden Regelungen der 1. EG-RL eingearbeitet.

Die MwStSystRL ist damit im Grunde eine (praxisgerechtere) **Neufassung der 6. EG-RL**. Letztere wurde erforderlich, da die 6. EG-RL seit ihrem Inkrafttreten am 1.1.1978 oft und

3 ABI EU 2006 Nr. L 347, S. 1.

4 Richtlinie 77/388/EWG v. 17.5.1977, ABI EG 1977 Nr. L 145, S. 1.

umfänglich geändert wurde, ohne dass es jemals zu einer Konsolidierung des Rechtstextes kam. Die sicher weiteste Änderung brachte die Errichtung des Binnenmarkts zum 1.1.1993 und die damit verbundene Beseitigung der Steuergrenzen zwischen den Mitgliedstaaten. Der Rechtsanwender musste sich, um für »seinen Fall« auf jeweils aktuellem Stand zu sein, mühsam durch die verschiedenen Änderungsrichtlinien »durchwühlen«. Der nunmehr konsolidierte Text soll dem Praktiker diese Arbeit abnehmen – erst einmal, denn auch Änderungen der MwStSystRL sind über kurz oder lang absehbar! Insbesondere die **Betrugsbekämpfung** hat bereits weit reichende Neuerungen mit sich gebracht und wird noch weitere bringen⁵.

Zusammengefasst ist die MwStSystRL **dadurch gekennzeichnet**, dass sie

- alle wesentlichen bisherigen mehrwertsteuerlichen Vorschriften bündelt,
- überholte Bestimmungen und vorläufige Fassungen streicht,
- lange und komplexe Bestimmungen entflechtet und
- die Anweisungen insgesamt neu strukturiert.

Die neue Richtlinie umfasste bei ihrer Verabschiedung **414 Artikel und 12 Anhänge**. Ursächlich für die im Vergleich zur »alten« 6. EG-RL hohe Anzahl der Vorschriften ist, dass nunmehr (in der MwStSystRL) selbstständige Vorschriften in der 6. EG-RL lediglich Absätze und Unterabsätze übergeordneter Bestimmungen darstellten.

Beispiel

Allein Art. 6 der »alten« 6. EG-RL (Definition der Dienstleistungen) hatte fünf Absätze. Diese führten bei der Umstellung zu sechs eigenständigen Vorschriften (Art. 24 bis 29 MwStSystRL).



Beratungskonsequenzen

1. Der Praktiker steht – zumindest in einer Übergangsphase – vor dem Problem, dass Urteile, Verwaltungsanweisungen sowie Kommentierungen und andere Literaturbeiträge auf der 6. EG-RL basieren werden. Zur Erleichterung der praktischen Arbeit ist auf Anhang XII der MwStSystRL hinzuweisen, der in einer vom Richtliniengeber sog. »**Entsprechungstabelle**« synoptisch darstellt, wo sich die alten Vorschriften in der neuen Richtlinie wiederfinden⁶.
2. Der neue Text führt ursprünglich **nicht zu inhaltlichen Änderungen** des geltenden Rechts. Dennoch haben sich durch die Neufassung einige inhaltliche Änderungen ergeben, die in den Bestimmungen über die Umsetzung und das Inkrafttreten der Richtlinie⁷ abschließend aufgeführt sind. Für das deutsche Umsatzsteuerrecht ergibt sich allerdings kein Änderungs- bzw. Umsetzungsbedarf aus dem neuen Rechtstext. Damit sind auch für den Rechtsanwender keine neuen Vorschriften zu beachten.
3. Das Umsatzsteuerrecht ist weiter im Fluss – und der EU-Gesetzgeber reagiert darauf mit neuen (zusätzlichen) Vorschriften. Derzeit (Anfang 2025) ist die MwStSystRL daher bereits auf knapp **450 Artikel angewachsen**.

⁵ Hinweis auf → [Kapitel 22](#).

⁶ Vgl. auch *Weimann/Prätzler* in *Umsatzsteuer national und international (UNI)*, 6. Auflage 2024, Einführung UStG, Rdn. 8.

⁷ Vgl. Art. 411 und 412 der MwStSystRL.

1.2.2.2 Durchführungsbestimmungen zur Richtlinie

Der Rat der Europäischen Union hat am 15.3.2011 die **Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15.3.2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Neufassung)** verabschiedet⁸. Mit der DVO, die auf Art. 397 MwStSystRL beruht, wurde die bisherige DVO⁹ neu gefasst und unter Berücksichtigung der zwischenzeitlich angenommenen Leitlinien des MwSt-Ausschusses (Art. 398 MwStSystRL) erweitert.

Die Neuregelungen galten größtenteils **ab dem 1.7.2011**; gleichzeitig wurde die alte DVO aufgehoben.

Die DVO ist – ohne dass es eines nationalen Umsetzungsakts bedarf – **unmittelbar geltendes Recht**. Sie bindet damit

- die Mitgliedstaaten (Wirtschaftsteilnehmer, Verwaltung und Gerichtsbarkeit),
- die Europäische Kommission und
- **auch den EuGH!**

Beratungskonsequenzen

1. **Wirkung »ex nunc«:** Die DVO sollte ab Inkrafttreten eine einheitliche Anwendung der MwStSystRL in den Mitgliedstaaten sicherstellen.
2. **Keine Rückwirkung:** Die DVO berührte damit nicht die Gültigkeit der von den Mitgliedstaaten in der Vergangenheit (d. h. bis zum Inkrafttreten der DVO) angenommenen Rechtsvorschriften und Auslegungen.
3. **Restriktive Auslegung geboten:** Bei der Anwendung der Durchführungsvorschriften ist zu beachten, dass diese spezifischen Regelungen zu einzelnen Anwendungsfragen enthalten und ausschließlich im Hinblick auf eine gemeinschaftsweit einheitliche steuerliche Behandlung dieser Einzelfälle konzipiert sind. Sie sind daher nicht auf andere Fälle übertragbar und grundsätzlich restriktiv auszulegen.
4. **Erwägungsgründe beachten:** Der VO gehen 46 Erwägungsgründe vor, warum die dort angesprochenen Regelungen getroffen wurden. Die Erwägungsgründe sind **materiell-rechtlicher Teil der VO** und bei ihrer Auslegung zu berücksichtigen.



1.3 Die Grundlagen des (deutschen) materiellen USt-Rechts

Rechtsgrundlagen

- Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL)
- Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE)
- Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV)
- Umsatzsteuergesetz (UStG)

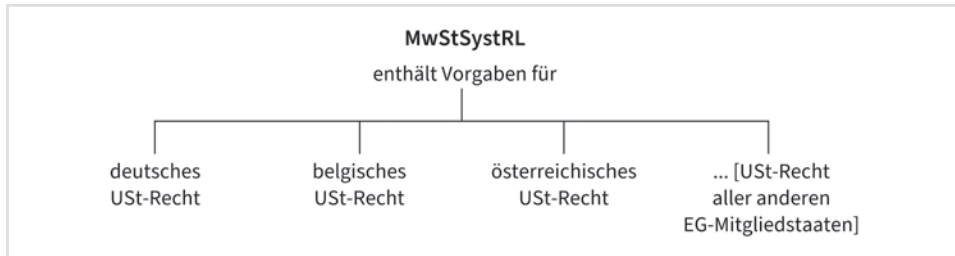


⁸ ABl. EU 2011 Nr. L 77 vom 23.3.2011; nachfolgend kurz »DVO«.

⁹ Verordnung (EG) Nr. 1777/2005 des Rates vom 17.10. 2005 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 77/388/EWG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. EU 2005 L 288 vom 29.10.2005.

Die Grundlagen des Umsatzsteuerrechts ergeben sich derzeit im Wesentlichen aus folgenden Rechtsquellen:

- Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (→ s. o., [Kapitel 1.2](#))



- Umsatzsteuer-Anwendungserlass – UStAE → [Kapitel 10](#)
- Umsatzsteuergesetz (UStG)
- Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV)

1.4 Bedeutung der USt für die deutsche Volkswirtschaft

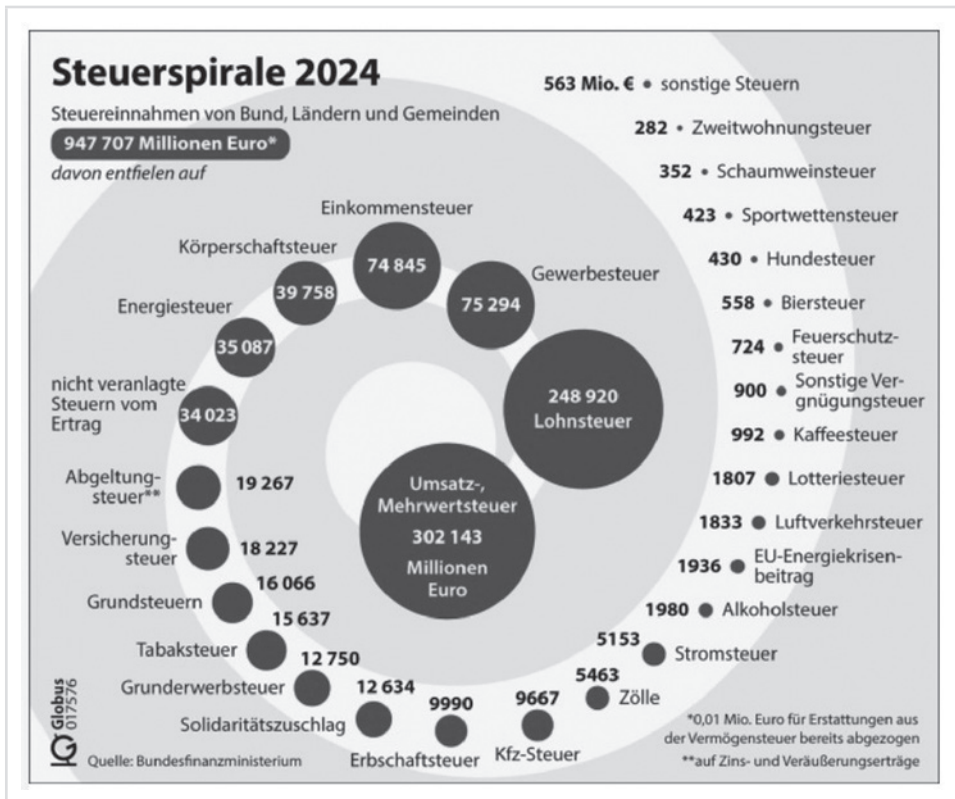
1.4.1 Anteil am deutschen Steueraufkommen

Die Umsatzsteuer ist **gemessen am Steueraufkommen** neben der Einkommensteuer (in all ihren Erhebungsformen) die **bedeutendste Steuerart**.

Knapp 948 Mrd. € Steuern haben Bund, Länder und Gemeinden im Jahr 2024 insgesamt eingenommen. **Ergiebigste Steuerquelle** war **mit 302 Mrd. €** wieder einmal die **Umsatzsteuer**¹⁰.

Eindrucksvoll ist auch die Entwicklung über die letzten Jahre. Im Jahr 2006 belief sich das Mehrwertsteueraufkommen noch auf 147 Mrd. € und ist seitdem – also bis 2023 – **um 105% gestiegen!**

¹⁰ Steuerspirale 2024, Quelle: NWB 2025, 1552.



1.4.2 Kosten der Umsatzsteuererhebung

Zugleich erweist sich die Umsatzsteuer als **besonders kostengünstige Form der Steuererhebung**¹¹; ca. 15 Mrd. € p. a. kostete 2003 die deutsche USt-Erhebung. Zu diesem Ergebnis kam das Rheinisch-Westfälische Institut für Wirtschaftsforschung (RWI), das im Auftrag des BMF die Erhebungskosten ermittelt und analysiert hat. Jeder »Steuer-Euro« verursachte damals danach durchschnittlich fünf Cent Verwaltungs-, Beratungs- und Gerichtskosten. Dabei erweist sich vor allem das **Selbstveranlagungssystem der Umsatzsteuer** als das kostengünstigste. Die Studie weist zutreffend darauf hin, dass die Steuererhebungskosten über die Steuerzahllast hinaus gesamtwirtschaftliche Ressourcen beanspruchen, die **für andere öffentliche wie für private Investitionen verloren** gehen.

Verwaltungs- und Gerichtskosten auf der einen, Steuerberatungskosten und Zeitaufwand auf der anderen Seite: Die **Vollzugskosten für die Steuererhebung** werden größtenteils vom Steuerzahler direkt getragen und belaufen sich im Durchschnitt auf 4,7 Prozent der Steuereinnahmen. So summieren sich etwa die Ausgaben bei der Einkommensteuer auf Seiten der Steuerzahler auf 3,4 Prozent und auf Seiten der Finanzverwaltung auf 2,2 Prozent. Für die

11 Hacke, VDI-Nachrichten Nr. 34 vom 22.8.2003, 12.

wesentlich kostengünstigere Umsatzsteuer wenden die Steuerzahler 2,6 Prozent des Steueraufkommens für Steuererklärung und -beratung auf; die Verwaltungskosten betragen lediglich 0,5 Prozent der Steuereinnahmen.

	Verwaltungskosten		Befolgungskosten (Steuerzahler)		Vollzugskosten (insgesamt)	
	in Mrd. €	in %	in Mrd. €	in %	in Mrd. €	in %
USt	0,613	0,5	3,118	2,6	3,731	3,1
ESt	3,731	2,2	5,725	3,4	9,456	5,6
KöSt	0,460	5,0	0,460	5,0	0,920	10,0
GewSt	0,255	1,2	0,817	3,8	1,072	5,0
KfzSt	0,204	2,9	0,102	1,4	0,306	4,3
Summe	5,263	1,6	10,222	3,1	15,485	4,7

Aktuell

Zahlen der EU-Kommission zur beabsichtigten Mehrwertsteuerreform

Die vorgeschlagene Reform der Mehrwertsteuer (→ Kapitel 22) soll das System für Unternehmen einfacher machen. Das neue Mehrwertsteuersystem soll es den europäischen Unternehmen ermöglichen, alle Vorteile des Binnenmarktes zu nutzen und auf den Weltmärkten zu bestehen. **Grenzüberschreitend tätige Unternehmen haben derzeit um 11 % höhere Kosten** für die Vorschrifteneinhaltung als nur im Inland tätige Unternehmen (s. o.). Diese Kosten dürften durch die Vereinfachung und Modernisierung des Mehrwertsteuersystems **um schätzungsweise 1 Milliarde € verringert** werden können.

Die Selbstveranlagung zur Umsatzsteuer erweist sich also trotz erhöhter Kontrollkosten als besonders günstig für die Finanzverwaltung; in diese Richtung könnten daher auch Überlegungen zur Kostensenkung bei den anderen Steuerarten gehen. Ein weiterer Denkanlass könnte sich aus einem Übergang zu **relativ autonomen (dezentralen) Steuerbehörden** ergeben – also einer mehr oder weniger strikten Trennung von Politik und operativer Ebene, wie sie Neuseeland, Schweden oder Finnland und zuletzt Italien vollzogen haben.

1.4.3 Nationaler Normenkontrollrat

1.4.3.1 Jahresbericht 2021

Rechtsgrundlagen

Nationaler Normenkontrollrat, Zukunftsfester Staat – weniger Bürokratie, praxistaugliche Gesetze und leistungsfähige Verwaltung¹².

Auch vermeintliche Entlastungsgesetze entpuppen sich für die Mandanten häufig als finanzieller Bumerang, da sie erheblichen **Umsetzungsaufwand (die sog. »Befolgungskosten«)** provozieren. Denken Sie bitte nur an die steuerlichen und handelsrechtlichen Vorgaben, an die Datenschutz-Grundverordnung, das Geldwäschegesetz, die Hygienevorschriften, das Lieferkettengesetz oder das Transparenzregister.

12 Unter: <https://www.normenkontrollrat.bund.de>, Startseite > Veröffentlichungen > Jahresberichte.

Das moniert auch der aktuelle Jahresbericht 2021 des Nationalen Normenkontrollrats (NKR). Die unabhängige Kontrollinstanz legte wieder einmal den Finger in die Wunden. Die **Belastung der Wirtschaft** hat im letzten Jahr per Saldo zugenommen. Der einmalige Aufwand (Neustrukturierungen, Investitionen) war mit **5.800.000.000 €** (= 5,8 Milliarden Euro) so hoch wie nie zuvor!

Dieses ›Aus-dem-Ruder-Laufen‹ verlangt eine effektivere, ganzheitliche Kostenbegrenzung!

Dazu unterbreitet der Jahresbericht praktische Vorschläge – ebenso wie für die Gewährleistung ausreichender Beteiligungen von Vollzugsbehörden und Betroffenen bei der Vorbereitung gesetzlicher Regelungen. Ein zentraler Punkt der Regierungsarbeit, der im Verlauf der Legislaturperiode immer mehr an den Rand gedrängt worden ist!

Doch auch zu einem weiteren Aspekt sind die Erwartungen an die nächste Legislaturperiode hoch. Die Bedeutung schnellerer Planungs- und Genehmigungsverfahren wird zunehmend erkannt – nicht zuletzt mit Blick auf notwendige Klimaschutzinvestitionen¹³.

1.4.3.2 Jahresbericht 2022

Rechtsgrundlagen

Nationaler Normenkontrollrat, Bürokratieabbau in der Zeitenwende – Bürger, Wirtschaft und Verwaltung jetzt entlasten¹⁴



Die Folgen von Krieg, Pandemie und Klimawandel haben den Druck auf Deutschland zusätzlich erhöht, innovativ und wirtschaftlich stark zu sein. Gerade jetzt müssen Unternehmen von unnötiger Bürokratie entlastet werden, um in der Krise bestehen zu können.

Der Erfüllungsaufwand ist im Berichtszeitraum 2021/22 **um rund 6,7 Mrd. Euro auf insgesamt rund 17,4 Mrd. Euro gestiegen** und fällt noch einmal damit deutlich höher aus als in den vergangenen Jahren.

1.5 Betrugsanfälligkeit der USt

Das Recht zum Vorsteuerabzug macht die Umsatzsteuer in erhöhtem Maße betrugsanfällig. Der Gesetzgeber versucht hiergegen im derzeitigen Umsatzsteuersystem durch Einzelmaßnahmen anzukämpfen. Nunmehr beabsichtigt der EU-Gesetzgeber das komplette System gegen ein weniger betrugsanfälliges System zu ersetzen¹⁵.

13 Weimann, Umsetzung neuer Gesetzesvorgaben kostet die Wirtschaft 5,8 Mrd. EUR, ASw 2022, 47.

14 Unter: <https://www.normenkontrollrat.bund.de>, Startseite > Veröffentlichungen > Jahresberichte.

15 Hinweis auf die → Kapitel 64 ff.

1.6 Und immer wieder: Die untauglichen Versuche der FinVerw zur Vereinfachung des deutschen (Umsatz-)Steuerrechts

Nachdenkliches zu den kassierenden BMF-Schreiben – zuletzt vom 20.3.2026



Rechtsgrundlagen

- BMF, Schreiben vom 7.6.2005, IV C 6 – O 1000 – 86/05, BStBl. I 2005, 717.
- BMF, Schreiben vom 29.3.2007, IV C 6 – O 1000/07/0018, 2007/0145039, BStBl. I 2007, 369.
- BMF, Schreiben vom 23.4.2010, IV A 6 – O 1000/09/10095, 2010/197416, BStBl. I 2010, 391.
- BMF, Schreiben vom 27.3.2012, IV A 2 – O 2000/11/10006, 2012/0060781, BStBl. I 2012, 370.
- BMF, Schreiben vom 9.4.2013, IV A 2 – O 2000/12/10001, 2013/0110996, BStBl. I 2013, 522.
- BMF, Schreiben vom 24.3.2014, IV A 2 – O 2000/13/10002, 2014/0205033, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 21.3.2014 ergangen sind, BStBl. I 2014, 606.
- BMF, Schreiben vom 23.3.2015, IV A 2 – O 2000/14/10001, 2015/0188422, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 20.3.2015 ergangen sind, BStBl. I 2015, 278.
- BMF, Schreiben vom 14.3.2016, IV A 2 – O 2000/15/10001, 2016/0210799, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 11.3.2016 ergangen sind, BStBl. I 2016, 290.
- BMF, Schreiben vom 21.3.2017, IV A 2 – O 2000/16/10001, 2017/0209070, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 20.3.2017 ergangen sind, BStBl. I 2017, 486.
- BMF, Schreiben vom 19.3.2018, IV A 2 – O 2000/17/10001, 2018/0151652, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 16.3.2018 ergangen sind, BStBl. I 2018, 322.
- BMF, Schreiben vom 18.3.2019, IV A 2 – O 2000/18/10001, 2019/0163664, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 15.3.2019 ergangen sind, BStBl. I 2019, 270.
- BMF, Schreiben vom 11.3.2020, IV A 2 – O 2000/19/10008 :001, 2020/0137308, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 10.3.2020 ergangen sind, BStBl. I 2020, 298.
- BMF, Schreiben vom 18.3.2021, IV A 2 – O 2000/20/10001 :001, 2021/0219490, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 17.3.2021 ergangen sind, BStBl. I 2021, 390.
- BMF, Schreiben vom 11.3.2022, IV A 2 – O 2000/21/10005 :001, 2022/0185796, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 10.3.2022 ergangen sind, BStBl. I 2022, 366.
- BMF, Schreiben vom 10.3.2023, IV A 2 – O 2000/22/10003 :001, 2023/0169552, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 9.3.2023 ergangen sind, BStBl. I 2023, 406.
- BMF, Schreiben vom 15.3.2024, IV A 2 – O 2000/23/10003 :005, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 14.3.2024 ergangen sind, www.bundesfinanzministerium.de.
- BMF, Schreiben vom 14.3.2025, IV A 2 – O 2000/00074/008/002, DOK: COO.7005.100.2.11525776, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 13. März 2025 ergangen sind, www.bundesfinanzministerium.de.
- BMF, Schreiben vom 20.3.2026, IV A 2 – O 2000/00079/006/001, DOK: COO.7005.100.4.14246255, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 19. März 2026 ergangen sind, www.bundesfinanzministerium.de.

Die Antwort der Bundesregierung auf eine große Anfrage der Fraktion der FDP verdeutlichte bereits im Jahr 2003 recht eindrucksvoll, wie wenig das Attribut »einfach« schon damals auf das Steuerrecht und insbesondere das Umsatzsteuerrecht anzuwenden war¹⁶.

- **Zahl der Steuergesetze unbefizierbar:** 118 Gesetze regelten als Stammnormen das Steuerrecht. Gesetze, die neben ihrem außersteuerlichen Regelungsgehalt auch Vorschriften zur Besteuerung enthalten, lassen sich nicht beziffern.

¹⁶ BT-Drs. 15/1548 vom 16.9.2003.

- **4853 BMF-Schreiben:** Ausweislich der Bundesdatenbank »VV-Steuer« gab es 2042 gültige – im BStBl. I veröffentlichte – BMF-Schreiben. Hinzu kommen 1193 BMF-Schreiben, die eine zeitliche Beschränkung in ihrer Anwendung aufweisen. Darüber hinaus werden 1618 nicht im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlichte BMF-Schreiben in der Datenbank nachgewiesen.
- **Mehrfachänderung von Gesetzen:** Allein in der 14. Legislaturperiode wurden weit über 100 Vorschriften des EStG mehrfach geändert, d. h. innerhalb von vier Jahren hatten die Vorschriften zumindest drei unterschiedliche Fassungen; nicht berücksichtigt sind Vorschriften, die »nur« zwei Fassungen hatten.
- **Nichtanwendungserlasse:** Allein in der 14. Legislaturperiode sind 28 BMF-Schreiben oder gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder ergangen, die anordnen, dass BFH-Entscheidungen über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden sind.

Daran hat sich bis heute nichts geändert!

1.6.1 Ausgangspunkt: BMF-Schreiben vom 7.6.2005

Los ging es mit dem BMF-Schreiben vom 7.6.2005. Das BMF wollte erstmals das »Anweisungsdickicht« erstmalig lüften. Auf einen Schlag wurden unter der Überschrift »Eindämmung der Normenflut« ca. 1.000 BMF-Schreiben aufgehoben, die vor dem 1.1.1980 ergangen waren.

Weiter gültig blieben immerhin 134 BMF-Schreiben aus der Zeit vor 1980! Darüber, ob diese wirklich (alle) so bedeutsam sind, dass sie weiter gültig bleiben müssen, wird sich trefflich streiten lassen. So scheint es fast undenkbar, dass die Auswirkungen der Umsatzsteuererhöhungen zum 1.1.1978 oder zum 1.7.1979 für aktuelle Steuerfestsetzungen von Bedeutung sein können. Gleiches gilt wohl auch für die Auswirkungen des Umsatzsteuergesetzes auf Maßnahmen der deutschen Bundesbahn nach dem Eisenbahnkreuzungsgesetz vom 14.8.1963.

1.6.2 Alljährliche Folgeschreiben

Aktuell hat das BMF den Zeitraum bis zum 19.3.2026 überprüft. Bereits zum Schreiben vom 29.3.2007 machte das BMF in der Pressemitteilung vom 30.3.2007 Hoffnung auf eine Steuervereinfachung:

»... Auf Bundesebene sind ca. 3.500 BMF-Schreiben auf ihre Aktualität geprüft worden. In Abstimmung mit den Ländern wurde festgestellt, dass von den rd. 3.500 Bundesanweisungen lediglich rund 1.000 BMF-Schreiben – also rund 28 Prozent – über den 31. Dezember 2004 hinaus Gültigkeit behalten. ... Der Bund reduziert damit im Ergebnis seinen aktuellen Bestand von Verwaltungsanweisungen für die Jahre ab 2005 auf einen Schlag von 3.500 auf 1.000 – also um 72 Prozent. Auf Landesebene kommen die Erlasse der Länder und die Verfügungen ihrer nachgeordneten Behörden hinzu, die auf diese BMF-Schreiben Bezug genommen haben und nicht bereits im Rahmen eigener Rechtsbereinigungsverfahren aufgehoben wurden. ... Dies ist ein weiterer Schritt zu einem umfassenden Bürokratieabbau, der mittels einer spürbaren Reduzierung der Normenflut von Steuer-Verwaltungsvorschriften erreicht wird.«

Die nunmehr bereits 17 Folgeschreiben des BMF **gleichen in Text und Aufbau dem ersten Schreiben vom 7.6.2005**. Insbesondere enthalten sie ebenfalls eine Positivliste der BMF-Schreiben, die weiterhin ihre Gültigkeit behalten sollen. Alle Verwaltungsanweisungen des Bundes, die nicht auf dieser Liste stehen, sollen für Steuertatbestände, die später verwirklicht werden, nicht mehr angewendet werden. Ländererlasse, die auf diesen nicht mehr anwendbaren BMF-Schreiben beruhen, sollen damit ebenfalls außer Kraft gesetzt sein¹⁷.

Das aktuelle BMF-Schreiben vom 20.3.2026 stellt insoweit auf den **Stichtag 31.12.2024** ab:

- Die nicht in der Positivliste aufgeführten BMF-Schreiben werden für nach dem 31.12.2024 verwirklichte Steuertatbestände aufgehoben.
- Für vor dem 1.1.2025 verwirklichte Steuertatbestände bleibt die Anwendung der nicht in der Positivliste aufgeführten BMF-Schreiben unberührt, soweit sie nicht durch ändernde oder ergänzende BMF-Schreiben überholt sind

Auffällig ist jedoch, dass alle Folge-Schreiben anders als das erste Schreiben vom 7.6.2005 **zusätzlich folgende Regelung** treffen: *»... Die Aufhebung der BMF-Schreiben bedeutet keine Aufgabe der bisherigen Rechtsauffassung der Verwaltung, sondern dient der Bereinigung der Weisungslage ...«*

1.6.3 Was heißt »Bereinigung der Weisungslage«?

Es drängt sich der Verdacht auf, dass die »Ministeriellen« damit weniger den Bürgern oder deren Steuerberatern als vielmehr sich selbst helfen wollen, scheint ihnen doch nicht mehr präsent zu sein, was sie so alles an Verwaltungsanweisungen produziert haben. Allen Schreiben hängt daher eine **Positivliste** an; nur die nicht in die Listen aufgenommenen Schreiben werden außer Kraft gesetzt. Das Verfahren hat für das BMF z. B. den Vorteil, dass es darauf verzichten kann, genau zu dokumentieren, welche BMF-Schreiben aufgrund von Gesetzes- und/oder Rechtsprechungsänderungen ohnehin längst bedeutungslos sind. Zur Euphorie jedenfalls gibt dieses Vorgehen keinen Anlass:

- Wenn die Aufhebung der bis zum 19.3.2026 ergangenen BMF-Schreiben keine Aufgabe der bisherigen Rechtsauffassung der Verwaltung bedeutet, heißt dies – positiv ausgedrückt –, dass die vermeintlich aufgehobenen BMF-Schreiben auch weiterhin die Verwaltungsauffassung wiedergeben. **Damit bleiben die formell aufgehobenen Schreiben materiell weiter gültig!**
- Für die Praxis folgt daraus, dass der einzelne Finanzbeamte auch die bis zum 19.3.2026 ergangenen BMF-Schreiben weiter anwenden und der **Steuerberater diese wie gehabt berücksichtigen muss!**
- Damit wird (wissenschaftlich) genau **wie folgt zu zitieren** sein:
 - BMF-Schreiben, die vor dem 20.3.2026 ergangen und **weiter in der Positivliste** enthalten sind: BMF, Schreiben vom 28.2.2014, IV D 3 – S 7117-a/10/10002, 2014/0197080, BStBl. I 2014, 279; weiter gültig BMF-Schreiben vom 20.3.2026, IV A 2 – O 2000/00079/006/001, DOK: COO.7005.100.4.14246255, Anlage 1 (Positivliste) Nr. 1477.
 - BMF-Schreiben, die vor dem 20.3.2026 ergangen sind, in der Positivliste vom 14.3.2025 noch enthalten waren und **in der neuen Positivliste nicht mehr enthalten** sind: BMF,

¹⁷ BMF, Pressemitteilung vom 30.3.2007.

Schreiben vom 4.2.2014, IV D 3 – S 7424-f/13/10001, DOK: 2014/0106456, BStBl. I 2014, 229, formell aufgehoben, materiell aber weiter gültig lt. BMF, Schreiben vom 20.3.2026, IV A 2 – O 2000/00079/006/001, DOK: COO.7005.100.4.14246255, Anlage 2 (Negativliste) Nr. 166.

- BMF-Schreiben, die vor dem 14.3.2025 ergangen sind und **schon in der Positivliste vom 14.3.2025 nicht enthalten waren**: BMF, Schreiben vom 16.5.1994, IV C 4 – S 7118b – 17/94, BStBl I 1994, 321, formell aufgehoben, materiell aber weiter gültig lt. BMF, Schreiben vom 20.3.2026, IV A 2 – O 2000/00079/006/001, DOK: COO.7005.100.4.14246255.
- Da die Zitate der bis zum 19.3.2026 ergangenen Schreiben damit **unnötig »aufgebläht«** werden, wird die Praxis wie schon bei den Vorgängerschreiben dazu übergehen, sich den Hinweis auf das Schreiben vom 20.3.2026 zu sparen.
- Abschließend bleibt der Hinweis, dass das BMF-Schreiben **deklaratorisch** (= bezeugend, klarstellend, beweiskräftig) wirkt, soweit die in der Positivliste nicht enthaltenen Schreiben aus anderen Gründen keine Rechtswirkung mehr entfalten.

Beratungskonsequenzen

Auch das neue BMF-Schreiben ist – wie schon die Vorgängerschreiben – rundherum eine **»Mogelpackung«** und weitgehend sinnfrei:

- die Normenflut wird ausgeweitet,
- es gibt zusätzliche – wenn auch inhaltsleere – Verwaltungsanweisungen,
- das – zumindest wissenschaftlich genaue – Zitieren wird erschwert und
- der Regelungsgehalt geht gegen Null!



1.7 Informationspflicht des Steuerberaters bei angekündigten oder zu erwartenden USt-Änderungen

Das Foto zeigt einen gut gekleideten Mittvierziger, der die Tageszeitung lesend durchs Meer wadet, und ist unterschrieben mit »Selbst im Urlaub sollten sich Berater mit der richtigen Lektüre auf dem Laufenden halten – wenn es sein muss, auch am Strand«. Das Handelsblatt¹⁸ leitet so einen Bericht über die neue Rechtsprechung des BGH zur Informationspflicht des Steuerberaters ein. Wird in der Tages- oder Fachpresse über Vorschläge zur Änderung des Steuerrechts berichtet, die im Falle ihrer Verwirklichung das von dem Mandanten des Beraters erstrebte Ziel unter Umständen vereiteln oder beeinträchtigen, kann der Steuerberater gehalten sein, sich aus allgemein zugänglichen Quellen über den näheren Inhalt und Verfahrensstand solcher Überlegungen zu unterrichten¹⁹.

1.7.1 Umfang der Informationspflicht

Der Steuerberater ist im Rahmen des ihm erteilten Auftrags verpflichtet, den Mandanten umfassend zu beraten und **auch ungefragt** über alle steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten²⁰. Er hat seinen Mandanten möglichst vor Schaden zu schützen. Hierzu hat er

18 Engelken, Handelsblatt 53 vom 16.3.2005, 38.

19 BGH, Urteil vom 15.7.2004, IX R 472/00, BFH/NV Beilage 2005, 51.

20 Weimann, UStB 2005, 132.

den relativ sichersten Weg zum angestrebten steuerlichen Ziel aufzuzeigen und die für den Erfolg notwendigen Schritte vorzuschlagen. Die mandatsbezogenen erheblichen Gesetzes- und Rechtskenntnisse muss der Steuerberater besitzen oder sich ungesäumt verschaffen. Neue oder geänderte Rechtsnormen hat er in diesem Rahmen zu ermitteln. Wird **in der Presse über Vorschläge zur Änderung des Steuerrechts** berichtet, die im Falle ihrer Verwirklichung von dem Mandanten des Beraters erstrebte Ziele vereiteln oder beeinträchtigen können, kann der Steuerberater gehalten sein, sich aus allgemein zugänglichen Quellen über den näheren Inhalt und den Verfahrensstand solcher Überlegungen zu unterrichten, um den Mandanten optimal zu beraten.

Gefahrenpotenzial für Haftungsfälle sieht der **Deutsche Steuerberaterverband** vor allem im Umsatzsteuerrecht. So sei derzeit für Steuerberater noch gar nicht absehbar, wie die Finanzverwaltung die erst seit Anfang 2004 gültigen **Dokumentations- und Aufbewahrungspflichten** für Umsatzsteuerzwecke auslegen werde. Viele Berater fürchten, dass angesichts der neuen BGH-Rechtsprechung die Begehrlichkeiten von Mandanten wachsen könnten, ihren Steuerberater noch stärker als ohnehin schon in Anspruch zu nehmen. Ein Fehler lässt sich schnell finden²¹!

In einer neueren Entscheidung nimmt das OLG Köln diese Rechtsprechung auf²². Der Steuerberater ist im Rahmen des ihm erteilten Auftrags verpflichtet,

- den Mandanten **umfassend** zu beraten und
- **ungefragt** über alle steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten.

Er hat seinen Mandanten möglichst vor Schaden zu schützen. Hierzu hat er den relativ sichersten Weg zu dem angestrebten steuerlichen Ziel aufzuzeigen und die für den Erfolg notwendigen Schritte vorzuschlagen. Die mandatsbezogenen erheblichen Gesetzes- und Rechtskenntnisse muss der Steuerberater besitzen oder sich verschaffen. Neue oder geänderte Rechtsnormen hat er in diesem Rahmen zu ermitteln²³.

1.7.2 Besonderheit: ausländische EuGH-Verfahren

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auch noch einmal auf die für den Berater zusätzlich bestehende **Informationspflicht zu ausländischen Umsatzsteuerverfahren** vor dem EuGH (→ [Kapitel 127](#)).

1.7.3 Mandantenrundschriften allenfalls bedingt geeignet

Steuerberater schulden eine **individuelle Belehrung**²⁴! Das OLG Düsseldorf²⁵ hat darauf erkannt, dass der Steuerberater dem Mandanten eine konkrete, auf die speziellen Probleme des Mandanten bezogene Belehrung schuldet. Allgemeine Ausführungen in **Mandantenrundschriften** können solche konkreten Hinweise ebenso wenig ersetzen, wie nach Art eines steuerrechtlichen Lehrbuchs abgefasste **Merkblätter**.

21 So auch *Weyand*, Anmerkungen zum Urteil des BGH vom 15.7.2004 (IX ZR 472/00), INF 2004, 811.

22 OLG Köln, Urteil vom 12.11.2018, 16 U 84/18, www.de/astw, Abruf-Nr. 208127.

23 Dazu *Peine*, AStW 05/2019, 338.

24 Steuerberater-Verband e. V. Köln, Wochenübersicht StBdirekt vom 1.3.2009.

25 OLG Düsseldorf, Urteil vom 29.1.2008, I – 23 U 64/07, MDR 2008, 802.

Im konkreten Fall machte der Mandant geltend, der Steuerberater habe ihn nicht auf die steuerliche Notwendigkeit der Führung eines Fahrtenbuches hingewiesen.

Der Steuerberater hielt dem entgegen, der **geschäftserfahrene Mandant** sei zum einen gar nicht belehrungsbedürftig gewesen, da dieses Thema ohnehin »in aller Munde« gewesen sei. Darüber hinaus habe er seine Belehrungspflichten durch Übersendung von Mandantenrundschriften und Merkblättern erfüllt.

Nach Ansicht des OLG Düsseldorf sei auch von einem geschäftserfahrenen Mandanten **nicht zu erwarten, dass dieser in der Lage und auch bereit sei, derlei allgemein theoretische Ausführungen auf ihre Erheblichkeit auf seine eigenen Angelegenheiten zu überprüfen.** Vielmehr sei davon auszugehen, dass sich der Mandant gerade nicht selbst um seine Probleme kümmern wolle und deshalb den Steuerberater beauftragt habe.

Beratungskonsequenzen

1. So aufwendig und inhaltlich hochwertig Mandantenrundbriefe auch sein mögen: **primär** wird jeder Mandant diese Informationen als Marketingmaßnahme betrachten, die das Know-how der Kanzlei demonstrieren und **Kundenbindung** erzeugen soll²⁶.
2. Die **vertragsmäßig geschuldeten Beratungs- und Informationspflichten** können durch derartige Informationen jedoch nicht ersetzt werden²⁷!



26 Weimann, StB 2014, 324.

27 Steuerberater-Verband e. V. Köln, a. a. O.

EU-Vorgaben für das deutsche Umsatzsteuerrecht

2 Rechtsgrundlagen

Hinweis

- [Kapitel 1](#) (Einführung)
- [Kapitel 3](#) (Interpretation von Umsatzsteuer)
- [Kapitel 4](#) (»Bürgerwirkung« der MwStSystRL)
- [Kapitel 118](#) Vorsteuererstattung über Direktanspruch (»Reemtsma-Anspruch«), BMF-Schreiben vom 12.4.2022

3 Interpretation von Umsatzsteuer



Rechtsgrundlagen

- BMF, Schreiben vom 17.12.2014, IV D 1 – S 7058/14/10004, 2014/1109561, Umsatzsteuer; Umgang mit Veröffentlichungen der europäischen Kommission zur praktischen Anwendung des EU-Rechts auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer, BStBl. I 2015, 43.
- Erläuterungen zu den wichtigsten Änderungen der Mehrwertsteuervorschriften für die Rechnungsstellung ab dem 1.1. 2013 (Oktober 2011)
- Leitfaden zur kleinen einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer (MOSS) (Oktober 2013)
- Zusätzliche Leitlinien – Prüfung der MOSS-Daten (Juni 2014)
- Erläuterungen zu den 2015 in Kraft getretenen EU-Mehrwertsteuervorschriften bezüglich des Ortes der Erbringung von Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen (April 2014)
- Erläuterungen zum steuerlichen Ort der im Zusammenhang mit einem Grundstück erbrachten Dienstleistungen (Oktober 2015)
- Erläuterungen zu den MwSt-Änderungen in der EU, welche die Konsignationslagerregelung, Reihengeschäfte und die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen von Gegenständen betreffen (»2020 Quick Fixes«) (Dezember 2019)
- Erläuterungen zu den Mehrwertsteuervorschriften für den elektronischen Geschäftsverkehr (Dezember 2020)
- Leitfaden für die einzige Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer (März 2021)
- Leitlinien, die auf Sitzungen des MwSt-Ausschusses zurückgehen (bis zum 10.7.2024)

3.1 Erläuterung neuer Rechtsvorschriften durch die EU-Kommission (»Leitlinien«)

Die Europäische Kommission ist in der letzten Zeit dazu übergegangen, die Anwendung von Vorschriften aus neuen Legislativakten des Rates durch umfangreiche Veröffentlichungen auf ihrer Homepage zu begleiten. In den Veröffentlichungen erläutert die Europäische Kommission, wie die neuen Vorschriften aus ihrer Sicht anzuwenden sind.

3.1.1 Rechtliche Einordnung durch die EU-Kommission

Die Europäische Kommission weist in den Veröffentlichungen jeweils selbst ausdrücklich darauf hin, dass diese nicht rechtsverbindlich sind.

Die Kommission betrachtet diese vielmehr als **praktische und informelle Information** dazu, wie die Rechtsvorschriften der EU nach **Ansicht der Generaldirektion Steuern und Zollunion** anzuwenden sind.

Folglich seien weder die Europäische Kommission selbst noch die Mitgliedstaaten an den Inhalt der Veröffentlichungen gebunden.

3.1.2 Rechtliche Einordnung durch das BMF

Dem schließt sich das BMF – natürlich gerne – wie folgt an:

Rechtsgrundlagen

BMF, Schreiben vom 17.12.2014, IV D 1 – S 7058/14/10004, 2014/1109561, BStBl. I 2015, 43

»Veröffentlichungen der Europäischen Kommission zur praktischen Anwendung des EU-Rechts auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer haben keine rechtliche Bindungswirkung. Dies gilt sowohl für bereits vorliegende Veröffentlichungen als auch für künftige Veröffentlichungen der Europäischen Kommission. Maßgeblich für die Rechtsanwendung sind das Umsatzsteuergesetz, die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung sowie die Regelungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass und anderen Verwaltungsanweisungen.«



Beratungskonsequenzen

Das ist – mit Verlaub – »nur« die Rechtsauffassung von EU-Kommission und Finanzverwaltung. Es steht zu erwarten, dass die Gerichte das anders sehen:

- Die Veröffentlichungen geben eine wichtige Rechtsauffassung wieder und sind bei der **Interpretation der nämlichen Vorschriften** zweifelsohne mit heranzuziehen.
- Aus den Veröffentlichungen wird sich auch – zumindest solange keine gegenteiligen Rechtsauffassungen der deutschen Finanzverwaltung oder -gerichte bekannt sind – ein **gewisser Vertrauensschutz** ableiten lassen.



3.1.3 Inhalt der aktuellen Leitlinien

Bislang wurden insbesondere folgende Leitlinien veröffentlicht:

Titel	Erläuterte MwSt-Vorschriften	Datum der Veröffentlichung/ Überarbeitung
Leitfaden für die einzige Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer	Die einzige Anlaufstelle in der EU (OSS) ist das elektronische Portal, über das Unternehmen ab dem 1.7.2021 ihre Mehrwertsteuerpflichtungen für E-Commerce-Verkäufe an Verbraucher innerhalb der EU erfüllen können	März 2021
Erläuterungen zu den Mehrwertsteuervorschriften für den elektronischen Geschäftsverkehr	Am 1.7.2021 wird eine Reihe von Änderungen der Richtlinie 2006/112/EG (»MwSt-Richtlinie«) wirksam, die sich auf die Mehrwertsteuervorschriften für den grenzüberschreitenden elektronischen Geschäftsverkehr zwischen Unternehmen und Verbrauchern auswirken	Dezember 2020
Erläuterungen zu den MwSt-Änderungen in der EU, welche die Konsignationslagerregelung, Reihengeschäfte und die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen von Gegenständen betreffen (»2020 Quick Fixes«)	Vorschriften, die am 1.1.2020 in Kraft treten und die Konsignationslagerregelung, Reihengeschäfte, die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen von Gegenständen und den Nachweis der Beförderung für die Zwecke dieser Befreiung betreffen	Dezember 2019
Erläuterungen zum steuerlichen Ort der im Zusammenhang mit einem Grundstück erbrachten Dienstleistungen	Steuerlichen Ort der im Zusammenhang mit einem Grundstück erbrachten Dienstleistungen	Oktober 2015
Erläuterungen zu den 2015 in Kraft getretenen EU-Mehrwertsteuervorschriften bezüglich des Ortes der Erbringung von Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen	EU-Mehrwertsteuervorschriften bezüglich des Ortes der Erbringung von Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen	April 2014
Leitfaden zur kleinen einzigen Anlaufstelle für die Mehrwertsteuer (MOSS)	Regelung für die kleine einzige Anlaufstelle für Erbringer von Telekommunikations-, Rundfunk- und elektronischen Dienstleistungen	Oktober 2013
Zusätzliche Leitlinien – Prüfung der MOSS-Daten	Prüfungen im Rahmen von MOSS	Juni 2014
Erläuterungen zu den wichtigsten Änderungen der Mehrwertsteuervorschriften für die Rechnungsstellung ab dem 1.1.2013	Mehrwertsteuervorschriften für die Rechnungsstellung	Oktober 2011

3.2 Leitlinien des MwSt-Ausschusses

Der MwSt-Ausschuss wurde gemäß Art. 398 der MwStSystRL eingesetzt, um die einheitliche Anwendung der Bestimmungen der MwSt-Richtlinie zu fördern. Er besteht aus **Vertretern der EU-Mitgliedstaaten** und der **EU-Kommission**.

Weil es sich lediglich um einen beratenden Ausschuss handelt, der über **keinerlei gesetzgeberische Befugnisse** verfügt, kann der MwSt-Ausschuss keine rechtsverbindlichen Entscheidungen treffen. Er kann Orientierungshilfen zur Anwendung der Richtlinie geben, die jedoch in keiner Weise für die EU-Kommission oder die EU-Mitgliedstaaten verbindlich sind.

Die Orientierungshilfe erfolgt in Form von Leitlinien, denen der MwSt-Ausschuss mit den folgenden Mehrheiten zustimmen kann: einstimmig, fast einstimmig oder mit großer Mehrheit.

Beratungskonsequenzen

Leitlinien, die vom MwSt-Ausschuss herausgegeben werden, geben damit lediglich die Ansichten eines beratenden Ausschusses wieder. Sie stellen weder eine offizielle Auslegung des Unionsrechts dar, noch stimmt ihnen die Europäische Kommission unbedingt zu. Sie **binden weder die EU-Kommission noch die EU-Mitgliedstaaten**, denen es freisteht, diese nicht zu befolgen.



3.3 Absage an das (deutsche) Zivilrecht!

Der EuGH hatte in einem deutschen Vorlageverfahren den Begriff der »Vermietung von Grundstücken« zu beurteilen. In Deutschland war es bislang (... und ist es unverständlicherweise auch weiter ...) üblich, im Hinblick auf den Grundsatz der »Einheitlichkeit der Rechtsordnung« hierzu auf das Zivilrecht zurückzugreifen²⁸. Diesem Gedanken erteilte der EuGH allerdings eine klare Absage. Der Begriff der »Vermietung von Grundstücken« sei ein eigenständiger Begriff des Gemeinschaftsrechts²⁹ und daher **vom Zivilrecht der Mitgliedstaaten unabhängig** und unter Berücksichtigung von Wortlaut, Regelungszusammenhang und Zielen des Art. 13 Teil B Buchst. b der 6. EG-RL (seit 1.1.2007: Art. 135 MwStSystRL) zu finden³⁰. Zu berücksichtigen ist damit der Normzweck; das entspricht deutscher Auslegungsmethodik.

Die Bestimmungen der MwStSystRL sind also – wie auch die ihrer Vorgängerin, der 6. EG-RL – grundsätzlich eigenständige Begriffe des Gemeinschaftsrechts und erfordern daher eine **autonome und einheitliche gemeinschaftsrechtliche Definition**, welche – insbesondere bei den Ortsbestimmungen – auch bezweckt, eine Doppelbesteuerung oder Nichtbesteuerung zu vermeiden³¹.

Die europäische Einbettung des jeweiligen nationalen Umsatzsteuerrechts verlangt, dass auch dieses EG-Richtlinien-konform ausgelegt wird. Vor diesem Hintergrund verbietet sich damit grundsätzlich auch die Interpretation der **Tatbestandsmerkmale des deutschen UStG** nach (nationalem) deutschem Zivilrechtsverständnis. Im Hinblick auf die Vielzahl der unterschiedlichen Zivilrechtsordnungen kann der EuGH die MwStSystRL nur **wirtschaftlich ohne**

28 Vgl. z. B. Abschn. 4.12.1 Abs. 1 UStAE.

29 So bereits EuGH, Urteil vom 3.2.2000, Rs. C-12/98, Amengual Far, UR 2000, 123.

30 EuGH, Urteil vom 16.1.2003, Rs. C-315/00, *Rudolf Maierhofer*, UR 2003, 86; vgl. auch EuGH, Urteil vom 14.10.1999, Rs. C-23/98, *Heerma*, UR 2000, 121, Rz. 23; EuGH, Urteil vom 14.6.2001, Rs. C-191/99, *Kvaerner plc*, RIW 2001, 791, Rz. 30.

31 Vgl. Art. 58 MwStSystRL.

Berücksichtigung der jeweiligen Zivilrechtslagen in den einzelnen Mitgliedstaaten auslegen. Nur so kann die **Harmonisierung** des Umsatzsteuerrechts und dessen **Wettbewerbsneutralität** in der EG erreicht werden.



Beratungskonsequenzen

1. Bestimmungen des Umsatzsteuerrechts sind grundsätzlich **losgelöst von nationalen Rechtsvorgaben** auszulegen.
2. Auch für die Umsatzsteuer gilt der Grundsatz der »**Einheitlichkeit der Rechtsordnung**« – allerdings mit der Besonderheit, dass mit Letzterer die **europäische** und nicht lediglich die deutsche (einzelstaatliche) Rechtsordnung gemeint ist.
3. **Ausnahmsweise** spielt das deutsche Zivilrecht eine Rolle bei der Interpretation des (deutschen) UStG, wenn Letzteres **unmittelbar** Begriffe aus dem Zivilrecht übernimmt, diese also erst aus dem Zivilrecht ihren Bedeutungsinhalt erfahren³². Als Beispiele sind zu nennen: »Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Patenten, Urheberrechten, Markenrechten und ähnlichen Rechten« (§ 3a Abs. 4 Nr. 1 UStG), »Berechtigungen, für die die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke gelten« (§ 4 Nr. 12 Buchst. a UStG), »die Bestellung, die Übertragung und die Überlassung der Ausübung von dinglichen Nutzungsrechte an Grundstücken« (§ 4 Nr. 12 Buchst. c UStG), »wesentliche Bestandteile eines Grundstücks« (§ 4 Nr. 12 Satz 2 UStG), »Wohnungseigentümer i. S. d. Wohnungseigentumsgesetzes« (§ 4 Nr. 13 UStG), »Übertragung von Erbbaurechten« (§ 9 Abs. 2 UStG), »die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus dem Urhebergesetz ergeben« (§ 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG).

4 »Bürgerwirkung« der MwStSysRL

Was passiert, wenn die europäischen Vorgaben vom Fiskus pflichtwidrig (nicht) umgesetzt wurden?

Die MwStSysRL richtet sich als europäische Richtlinie ausschließlich an die Mitgliedstaaten. Damit verpflichtet sie den europäischen Bürger nicht unmittelbar, gibt ihm aber im Grundsatz auch keine eigene Rechtsposition. Die MwStSysRL verpflichtet lediglich die Mitgliedstaaten, ihren Inhalt in das jeweilige nationale Umsatzsteuerrecht zu transferieren (Art. 249 Abs. 3 EGV).

...

Hinweis

Die Fortführung des Kapitels finden Sie unter → mybookplus.de > Online-Lesen »Vertiefende Informationen«.

³² Stadie, UStG, 1. Aufl. 2009, Vorbemerkung Rz. 63 u. 75.

5 Vorsteuerabzug von Leistungspartnern

EuGH vom 26.1.2012: Was beim Händler zur USt führt, muss beim Kunden noch lange keine Vorsteuer auslösen!

5.1 Die Grundsatzentscheidung des EuGH

Leistender Unternehmer und Leistungsempfänger machen leider immer wieder die Erfahrung, dass die jeweils für sie zuständigen Finanzämter ein und dieselbe Leistungsbeziehung – z. B. hinsichtlich des Vorsteuerabzugs oder der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG – umsatzsteuerlich unterschiedlich beurteilen. Hierzu lag dem FG Hamburg folgender Sachverhalt zur Entscheidung vor:

Sachverhalt

Unternehmer U vermittelte selbstständig tätige Lkw-Fahrer an Speditionen im In- und Ausland insbesondere für kurzfristige Einsätze wie Urlaubs- oder Krankheitsvertretung. Bei der Fakturierung und in der Umsatzsteuererklärung ging U hier von einer »Personalgestellung« i. S. v. § 3a Abs. 4 Nr. 7 UStG aus und rechnete daher gegenüber auslandsansässigen Leistungsempfängern i. S. v. § 3a Abs. 3 UStG a. F. netto – also ohne deutsche Umsatzsteuer – ab.

Im Zuge einer Außenprüfung entschied das **Finanzamt** jedoch, der Leistungsort bestimme sich nach **§ 3a Abs. 1 UStG**, da eine »Personalgestellung« nur abhängig Beschäftigte, nicht jedoch selbstständige Unternehmer betreffen könne. U wies daher ab sofort auch gegenüber auslandsansässigen Unternehmern **deutsche Umsatzsteuer** aus.

Das **BZSt** dagegen **verwehrte** den auslandsansässigen Leistungsempfängern des U die **Vergütung dieser Umsatzsteuer** mit der Begründung, es handele sich – wie ursprünglich von U angenommen – doch um eine »Personalgestellung« i. S. v. **§ 3a Abs. 4 Nr. 7 UStG**, sodass ein nicht zum Vorsteuerabzug berechtigender »unrichtiger Steuerausweis« vorliege.

Die ausländischen Leistungsempfänger verweigerten dem U daraufhin die Zahlung der in Rechnung gestellten Umsatzsteuer, sodass U – da das für ihre Besteuerung zuständige Finanzamt die Umsatzbesteuerung gleichwohl forderte – die Geschäftstätigkeit letztlich einstellen musste.

Das FG Hamburg sah darin einen Verstoß gegen das **Gebot widerspruchsfreien Verwaltungshandelns**; es sei völlig inakzeptabel, dass unterschiedliche für den Leistenden und den Leistungsempfänger zuständige Finanzbehörden in sich divergierende Rechtsauffassungen zum Nachteil der Steuerpflichtigen vertreten. Das Gericht legte dem EuGH daher die Frage vor, das Gemeinschaftsrecht die Mitgliedstaaten im Hinblick auf den **Neutralitätsgrundsatz** und die **unternehmerische Planungssicherheit** dazu verpflichtet, verfahrensrechtliche Voraussetzungen zu schaffen, die eine einheitliche Rechtsbeurteilung auch in solchen Fällen zu gewährleisten. Das FG verweist auch darauf, dass nach derzeitiger Rechtslage zwar eine zum einen Beteiligten ergangene Rechtsmittelentscheidung letztlich auch gegenüber dem anderen Beteiligten Wirkung entfalten könne (§ 174 Abs. 5 AO), dies aber ausschließlich die Steuerpflichtigen und nicht die Steuerbehörden binde³³.

33 FG Hamburg, Beschluss vom 20.4.10, 3 K 3/09, EFG 2010, 1170.

In das EuGH-Urteil hat die Praxis **hohe Erwartungen** gesetzt – **leider vergebens!** Der EuGH hat im 2. Leitsatz nämlich erkannt³⁴:

»Art. 17 Abs. 1, 2 Buchst. a und 3 Buchst. a sowie Art. 18 Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388 sind dahin auszulegen, dass sie den Mitgliedstaaten nicht vorschreiben, ihr nationales Verfahrensrecht so zu gestalten, dass die Steuerbarkeit und die Mehrwertsteuerpflicht einer Dienstleistung beim Leistungserbringer und beim Leistungsempfänger in kohärenter Weise beurteilt werden, auch wenn für sie verschiedene Finanzbehörden zuständig sind. Diese Bestimmungen verpflichten die Mitgliedstaaten jedoch, die zur Sicherstellung der korrekten Erhebung der Mehrwertsteuer und zur Wahrung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität erforderlichen Maßnahmen zu treffen.«

Der EuGH betont, dass es nach ständiger Rechtsprechung mangels einer entsprechenden EU-rechtlichen Regelung den Mitgliedstaaten überlassen bliebe, die zuständigen Behörden zu bestimmen und die Verfahrensmodalitäten zu regeln. Letztere müssen den Schutz der dem Einzelnen aus dem Unionsrecht erwachsenden Rechte gewährleisten und dürfen

- nicht weniger günstig ausgestaltet sein als die entsprechenden innerstaatlichen Rechtsbehelfe (**Äquivalenzgrundsatz**) und
- die Ausübung der durch die Unionsrechtsordnung verliehenen Rechte nicht praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren (**Effektivitätsgrundsatz**)³⁵.

Während der Äquivalenzgrundsatz außer Zweifels stand, hatte das FG Hamburg **Bedenken hinsichtlich des Effektivitätsgrundsatzes**. Mangels spezieller Vorschriften im deutschen Verfahrensrecht würde das vom EuGH im Urteil vom 13.12.1989³⁶ anerkannte Recht des Dienstleistungserbringers und des Dienstleistungsempfängers, hinsichtlich der Steuerbarkeit und der Mehrwertsteuerpflicht ein und derselben Leistung gleich behandelt zu werden, **de facto jede praktische Wirksamkeit verlieren**.

Diese Auffassung teilt der EuGH nicht und erinnert daran, dass der Effektivitätsgrundsatz nur dann als verletzt gilt, wenn sich erweist, dass die Ausübung eines durch die Unionsrechtsordnung verliehenen Rechts **unmöglich gemacht oder übermäßig erschwert** wird. Dies sei im Urteilsfall aber gerade nicht so. Dienstleistungserbringer und -empfänger haben – so der EuGH – die Möglichkeit, ihre Rechte nicht nur gegenüber den Verwaltungsbehörden, sondern auch vor den für Mehrwertsteuersachen zuständigen Gerichten **im Rahmen von Verfahren** geltend zu machen, deren **grundsätzliche Eignung**, eine korrekte und einheitliche Auslegung und Anwendung des EU-Rechts sicherzustellen, **außer Streit steht**. Die einheitliche Auslegung und Anwendung des Unionsrechts wird nämlich letztlich durch das **Vorabentscheidungsverfahren** zur Auslegung oder Beurteilung der Gültigkeit des Unionsrechts nach Art. 267 AEUV gewährleistet; Letzteres schafft ein System der Zusammenarbeit zwischen den nationalen Gerichten und dem EuGH. Aus den dem EuGH vorliegenden Akten ergibt sich jedoch nicht, dass

34 EuGH, Urteil vom 26.1.2012, Rs. C-218/10, ADV Allround Vermittlungs AG in Liquidation, DB 2012, 384.

35 EuGH, Urteil vom 26.1.2012, a. a. O., Rz. 35.

36 EuGH, Urteil vom 13.12.1989, Rs. C-342/87, Genius Holding BV, NJW 1991, 632.

eine nationale Regelung wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende es nicht erlaubt, das ordnungsgemäße Funktionieren dieser gerichtlichen Zusammenarbeit zu gewährleisten³⁷.

Beratungskonsequenzen

1. Was nicht sein darf, das nicht sein kann! Während das FG Hamburg auf die **faktische Unmöglichkeit** hinweist, gleich lautende Verwaltungsentscheidungen zu erreichen, betont der EuGH, dass doch **(theoretisch) alle notwendigen Instrumentarien** zur Verfügung stünden. Alles bleibt wie es schon immer war – und ist damit in höchstem Maße unbefriedigend!
2. Martin³⁸ fasst dies – aus der Sicht einer BFH-Richterin – wie folgt zusammen: »... Ob der Effektivitätsgrundsatz die Mitgliedstaaten verpflichtet ihr nationales Verfahrensrecht so zu gestalten, dass auch bei Zuständigkeit verschiedener FA der Umsatz bei beiden Beteiligten in kohärenter Weise beurteilt wird, war eine Frage. **Verfahrensrechtlich könnte dies durch eine Beiladung hergestellt werden. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH liegen die Voraussetzungen für eine notwendige Beiladung aber nicht vor.** ... Das Unionsrecht gibt den Mitgliedstaaten kein Verfahrensrecht vor; es muss lediglich für unionsrechtliche Ansprüche derselbe Standard wie für nationalrechtliche Ansprüche gelten. Der Effizienzgrundsatz ist nur verletzt, wenn die Ausübung eines unionsrechtlichen Anspruchs unmöglich gemacht oder übermäßig erschwert wird. Insoweit betont der EuGH, dass beide am Umsatz Beteiligte die Möglichkeit haben, die korrekte und einheitliche Auslegung und Anwendung gerichtlich geltend zu machen und dadurch den Gleichklang herzustellen. Der materiell-rechtliche Gleichklang wird bei Zweifeln ggf. durch ein Vorabentscheidungsersuchen bewirkt. **Dass aber tatsächlich der Gleichklang nicht gelingt, z. B. wenn eine Nichtzulassungsbeschwerde nicht ausreichend begründet oder ein Rechtsmittel verspätet eingelegt worden ist, berührt den unionsrechtlichen Effektivitätsgrundsatz nicht.**«.



5.2 Ein Fall aus der Beratungspraxis

Ein – leider fast alltäglicher – »Echtfall«³⁹:

Sachverhalt

Im Rheinland sind zwei Vertragshändler (V_1 und V_2) desselben Automobilherstellers (H) ansässig. V_1 beabsichtigt sich zur Ruhe zu setzen; V_2 hat Interesse, das Geschäft des V_1 zu erwerben.

H verlangt von den Vertragshändlern für den Werkstattbereich u. a. eine funktionierende Lackiererei.

Da V_2 insoweit bereits modernst ausgestattet ist, beabsichtigt er, von V_1 alles zu übernehmen – mit Ausnahme der Lackiererei.

Eine Anfrage beim Finanzamt des V_1 ergab, dass die Lackiererei ja von H vorgeschrieben und damit wesentliche Betriebsgrundlage sei. Auf eine Veräußerung ohne Lackiererei sei damit § 1 Abs. 1a UStG nicht anzuwenden; diese erfolge mithin umsatzsteuerbar und -pflichtig. V_1 rechnete gegenüber V_2 unter offenem Umsatzsteuerausweis ab.

Das Finanzamt des V_2 verweigerte eine Vorsteuererstattung mit dem Hinweis, dass die Veräußerung als Geschäftsveräußerung im Ganzen gem. § 1 Abs. 1a UStG nicht steuerbar und der Steuerausweis damit gem. § 14c Abs. 1 UStG unrichtig sei.

37 EuGH, Urteil vom 26.1.2012, a. a. O., Rz. 38 ff.

38 Martin, BFH/NV online, Dokument HI 2943250.

39 Vgl. Weimann, StB 2014, 398.

Im geschilderten »Echtfall« ist es damit **bei der eigentlich nicht zu verstehenden »Ungerechtigkeit« geblieben:**

- der Leistende zahlte die Umsatzsteuer,
- ohne dass der Leistungsempfänger einen korrespondierenden Vorsteueranspruch hatte!



Beratungskonsequenzen

1. In derartigen Fällen sollte der Berater **im Vorfeld** auf die verwaltungsinterne Sonderzuständigkeit des für V_1 zuständigen Finanzamts hinweisen (→ [Kapitel 5.3](#)).
2. Ausführlich zur GiG → [Kapitel 122](#).

5.3 Der Versuch einer Abhilfe auf Verwaltungsebene

Auch die Finanzverwaltung scheint das Problem erkannt zu haben und – das muss man fairerweise zugeben – im Grundsatz auch lösen zu wollen. Daher regelt eine Verfügung der OFD Hannover die Zuständigkeit für die Entscheidung über das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung oder eines Organschaftsverhältnisses wie folgt:



Rechtsgrundlagen

OFD Hannover, Vfg. vom 9.10.2009⁴⁰

(Hinweis: → Hervorhebungen durch **Fett**druck sind vom Autor.)

»Es kann nur einheitlich entschieden werden, ob eine Geschäftsveräußerung oder ein Organschaftsverhältnis vorliegt. Weder die Abgabenordnung noch das Umsatzsteuergesetz stellen eine einheitliche Entscheidung sicher. Beurteilen die beteiligten Finanzämter und/oder Unternehmer den jeweiligen Sachverhalt unterschiedlich, wird gebeten, zunächst eine Abstimmung mit dem anderen FA herbeizuführen. Erreichen Sie dabei keine einvernehmliche Beurteilung, ist **verwaltungsintern** bei einer **Geschäftsveräußerung** die steuerliche Beurteilung des Finanzamtes maßgebend, das für den veräußernden Unternehmer zuständig ist, und bei einer umsatzsteuerlichen **Organschaft** die steuerliche Beurteilung des Finanzamtes maßgebend, das für den potentiellen Organträger zuständig ist. **Die Regelung ist bundeseinheitlich abgestimmt und gilt auch, wenn Finanzämter verschiedener Bundesländer zuständig sind.**

Die Regelung begründet **keine ausschließliche Zuständigkeit**. Es ist nicht erforderlich, dass Sie in allen Fällen Anfragen bzw. Kontrollmitteilungen an das andere beteiligte FA richten. Die Veranlagungen des Betriebserwerbers bzw. der potentiellen Organgesellschaft sind nur in den Fällen zurückzustellen, in denen Sie Anfragen an das andere beteiligte FA gerichtet haben.«



Beratungskonsequenzen

1. Noch einmal: In derartigen Fällen sollte im Vorfeld auf die verwaltungsinterne Sonderzuständigkeit hinwirken werden. Denn die Regelung begründet keine ausschließliche Zuständigkeit; ihre Anwendung wäre **gerichtlich kaum durchzusetzen**.
2. Die Sonderzuständigkeit gilt zunächst nur für die erwähnten Tatbestände (Geschäftsveräußerung im Ganzen und Organschaft) und z. B. schon nicht mehr für den Urteilsfall des FG Hamburg (→ [Kapitel 5.1](#)). Hier sollte ggf. eine **entsprechende Anwendung** angeregt werden.

6 Vorsteuerprobleme des EU-Kunden

Steuerpflichtiger Abrechnung des deutschen Händlers/Dienstleisters

Ein »Echtfall« aus der Praxis

Der niederländische Unternehmenskunde NL (mit niederländischer USt-IdNr.) hat im Jahr 2010 ein Fahrzeug beim deutschen Autohaus D erworben. Da das Fahrzeug in Deutschland zugelassen wurde, hat D die Rechnung unter Ausweis deutscher Umsatzsteuer aufgemacht. NL hat versucht, sich die Vorsteuer vergüten zu lassen, und darauf vom BZSt folgende Antwort erhalten:

Beantragte Vergütung: 1.915,97 €

Ihr Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer wird abgelehnt.

(Die in der nachfolgenden Tabelle verwendeten Schlüsselzahlen sind am Ende des Bescheides erläutert.)

Pos.	Grund	Art	Belegnummer	Schlüsselzahl
1	99	RECHN	1110521664	482

Die Ablehnung erfolgt aus folgenden Gründen:

474 Die Gründe für die abweichende Festsetzung sind im Bescheid benannt.

482 Die Voraussetzung für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gemäß § 6a Umsatzsteuergesetz (UStG) lagen vor. Vom Rechnungsaussteller hätte daher keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt werden dürfen.

Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofes vom 2.4.1998 (V R 34/97) setzt der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG voraus, dass die Steuer gesetzlich geschuldet wird. Wird die Steuer nur geschuldet, weil sie zu Unrecht ausgewiesen worden ist, so ist der Vorsteuerabzug unzulässig. In diesem Fall haben Sie gegebenenfalls einen zivilrechtlichen Anspruch gegenüber dem Rechnungsaussteller zur Berichtigung der Rechnung und zur Gutschrift der Umsatzsteuer.

NL verlangt nun von D die Erstattung des Umsatzsteuerbetrags in Höhe von 1.915,97 €.

Wer hat Recht? Muss D dem NL die Mehrwertsteuer erstatten?

Wenn nein: Wie sollte sich der Händler gegenüber dem Kunden verhalten?

6.1 Die Antwort auf die aufgeworfenen Fragen

Der Fahrzeugverkauf war ein »normales« Inlandsgeschäft und erfolgte damit zu Recht umsatzsteuerpflichtig. D darf dem NL die Steuer auf keinen Fall erstatten. Wenn D den Kunden behalten und nicht verärgern will, sollte er diesem die Rechtslage kurz erläutern.

6.2 Warenbewegung »von EU nach EU« erforderlich

Voraussetzung für die Annahme einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung ist, dass das Fahrzeug von einem EU-Mitgliedstaat in einen anderen EU-Mitgliedstaat gelangt (§ 4 Nr. 1 Buchst. b, § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG → [Kapitel 26 ff.](#)).

Beachten Sie!

Es kommt **nicht** darauf an, dass das Fahrzeug »irgendwann« in das EU-Ausland gelangt. Die Warenbewegung muss vielmehr in Erfüllung des zu beurteilenden Umsatzes stattfinden!⁴¹

6.3 Objektiven Beurteilungsmaßstab anlegen

Bei der Beurteilung der Frage, ob steuerpflichtig oder steuerfrei abzurechnen ist, kommt es immer auf den **Zeitpunkt der Lieferung** und damit auf die Kundenübergabe des Fahrzeuges an. Der **Kunde hat es selbst in der Hand**, durch entsprechende Erklärungen im Zeitpunkt der Lieferung festzulegen, ob die Lieferung steuerfrei oder steuerpflichtig erfolgen soll.

Beachten Sie!

Nach der Rechtsprechung sind so weit wie möglich die Absichten zu berücksichtigen, die der Kunde zum Zeitpunkt des Erwerbs hat, sofern diese durch **objektive Gesichtspunkte** gestützt werden⁴². Zum Glück, denn der Kfz-Händler muss sich ja auf die Kundenangaben verlassen dürfen! Er kann insbesondere nicht wissen, welche Vereinbarungen sein Kunde wiederum mit seinem Folgekunden getroffen hat.

6.4 Aussagekraft der Kfz-Zulassung

In Fällen der innergemeinschaftlichen Lieferung von Fahrzeugen soll nach Auffassung des BMF aus Vereinfachungsgründen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen zukünftig die Gelangensbestätigung durch einen Nachweis über die Zulassung des Fahrzeugs für den Straßenverkehr im Bestimmungsmitgliedstaat der Lieferung des Fahrzeugs erbracht werden können (siehe Ausführungen zur »Gelangensbestätigung« → [Kapitel 28](#)). Dies lässt Umkehrschluss zu, dass die Zulassung in Deutschland gegen ein steuerfreies und damit für ein steuerpflichtiges Geschäft spricht.

6.5 Kein Rechnungshinweis auf igL

Letztlich ist ein formales Argument anzuführen. Gegen die Annahme einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung spricht nämlich auch die Tatsache, dass eine Bruttoabrechnung ohne Hinweis auf eine igL ergangen ist⁴³.

41 Weimann, ASR 2012/06, 10.

42 EuGH, Urteil vom 18.12.2010, Rs. C-430/09, Euro Tyre Holding, Rz. 34 u. Rz. 37, UR 2011, 176 u. 269; BFH, Urteil vom 11.8.2011, V R 3/10, BStBl. II 2011, 769 → [Kapitel 26](#).

43 BFH, Urteil vom 12.5.2011, V R 46/10, BStBl. II 2011, 957; vgl. Schönmann, ASR 2011/12, 9.

6.6 Kundenanschriften

Den Kunden will ein Unternehmer ja grundsätzlich behalten und daher ihn nicht verärgern. Daher sollte man die Problematik natürlich kurz erläutern und dem Kunden so eine Hilfestellung geben⁴⁴:

Musterschreiben

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit Schreiben vom [Datum] berichteten Sie uns über Ihre Probleme, die von uns abgerechnete Umsatzsteuer vom deutschen Bundeszentralamt für Steuern – BZSt – als Vorsteuer vergütet zu erhalten, und bitten uns, Ihnen die Umsatzsteuer wieder zu erstatten.

So sehr wir die Probleme auch bedauern, sehen wir uns doch außer Standes, Ihrem Anliegen zu entsprechen. Die uns beim Fahrzeugkauf bekannten Umstände ließen nur den Schluss zu, dass das Fahrzeug in Deutschland verbleiben soll. Letzteres bekräftigt auch die Zulassung des Fahrzeugs in Deutschland (EuGH, Urteil vom 18.12.2010, Rs. C-430/09, Euro Tyre Holding, UR 2011, 176; BFH, Urteil vom 11.8.2011, V R 3/10, BStBl. II 2011, 769). Zudem haben Sie von uns eine Rechnung ohne Hinweis auf eine innergemeinschaftliche Lieferung erhalten (BFH, Urteil vom 12.5.2011, V R 46/10, BStBl. II 2011, 957).

Danach mussten wir steuerpflichtig abrechnen und diese Abrechnung auch beibehalten. Wir empfehlen Ihnen, dies so noch einmal dem BZSt vorzutragen. Letzteres sollte zeitnah unter Beachtung der dortigen Einspruchsfristen geschehen.

Mit freundlichen Grüßen

Beratungskonsequenzen

Auf keinen Fall darf die Umsatzsteuer dem Kunden erstattet werden. Auch wenn das BZSt von einer Steuerfreiheit ausgeht, muss das Finanzamt des Autohauses nach derzeitiger Rechtsauffassung dem nicht folgen und darf damit auch weiter auf einer steuerpflichtigen Abrechnung des Autohauses bestehen!

Beispiel

- Verkauf des Fahrzeugs für 50.000 € zzgl. 9.500 € USt
- Erstattung der 9.500 € an den Kunden
- Rechnung des Finanzamts dann: 50.000 € : 1,19 = 7.983 € USt

Das Autohaus hätte derzeit damit ein Risiko in Höhe von 7.983 Euro!

⁴⁴ Weimann, ASR 2012/06, 10.

7 EuGH zum Schutz des »Guten Glaubens«

7.1 Generalanwalt beim EuGH hält deutschen Vertrauensschutz für unzureichend

Der EuGH hat darauf erkannt, dass das Recht zum Vorsteuerabzug unabhängig davon besteht, dass in der Eingangsrechnung die Anschrift angegeben ist, unter der der Rechnungsaussteller seine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt⁴⁵.

Gleichzeitig hält der Generalanwalt den Schutz des Vertrauens in das Vorliegen der Voraussetzungen des Rechts auf Vorsteuerabzug in Deutschland für nur unzureichend⁴⁶.

7.1.1 Bisherige Rechtsprechung des BFH

In ständiger Rechtsprechung hat der BFH wiederholt festgestellt, dass § 15 UStG **nicht den guten Glauben** an die Erfüllung der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug schützt. Liegen die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug wegen unzutreffender Rechnungsangaben nicht vor, kommt unter Berücksichtigung des **Grundsatzes des Vertrauensschutzes** ein **Vorsteuerabzug im Billigkeitsverfahren (§§ 163, 227 AO)** in Betracht. Macht der Steuerpflichtige im Festsetzungsverfahren geltend, ihm sei der Vorsteuerabzug trotz Nichtvorliegens der materiell-rechtlichen Voraussetzungen zu gewähren, ist die Entscheidung über die **Billigkeitsmaßnahme nach § 163 Satz 3 AO regelmäßig mit der Steuerfestsetzung zu verbinden**⁴⁷.

Beispiel

Unternehmer U hat Ausgangsumsätze i. H. v. 100.000 €, die dem allgemeinen Umsatzsteuersatz unterliegen.

Die Vorsteuerbeträge des U belaufen sich insgesamt auf 5.000 €. Ein Teilbetrag i. H. v. 3.000 € entfällt auf eine Rechnung mit unzutreffenden Angaben, was U nicht erkennen konnte.

	Umsatzsteuererklärung des Unternehmers	Steuerfestsetzung des Finanzamts
Steuer auf Ausgangsumsätze	19.000 €	19.000 €
Vorsteuern(unstrittig)	2.000 €	2.000 €
Vorsteuern(Falschangaben)	3.000 €	3.000 €
Umsatzsteuer	14.000 €	17.000 €
Billigkeitsmaßnahme (§§ 163, 227 AO)		3.000 €
		14.000 €

Das Finanzamt berücksichtigt im Rahmen der Steuerfestsetzung nur die unstrittigen Vorsteuerbeträge i. H. v. 2.000 €.

45 EuGH, Urteil vom 15.11.2017, verbundene Rs. C-374/16 und 375/16, Rochus Geissel und Igor Butin; Hinweis auf → [Kapitel 110.0.5.](#)

46 Schlussanträge des Generalanwalts vom 5.7.2017.

47 Z. B. BFH-Urteil vom 8.10.2008, V R 63/07, BFH/NV 2009, 1473.

Über den Restbetrag i. H. v. 3.000 € entscheidet das Finanzamt anschließend und in einem gesonderten Verfahren im Rahmen einer Billigkeitsmaßnahme (»... können ...« nach § 163 AO »Abweichende Festsetzung von Steuern aus Billigkeitsgründen«) oder nach § 227 AO (Erlass).

7.1.2 EuGH-Vorlagen

Dazu ergaben sich folgende Vorlagefragen:

- Ist für den Fall, dass die formellen Rechnungsanforderungen des Art. 226 MwStSystRL nicht erfüllt sind, der Vorsteuerabzug bereits immer dann zu gewähren, wenn keine Steuerhinterziehung vorliegt oder der Steuerpflichtige die Einbeziehung in einen Betrug weder kannte noch kennen konnte oder setzt der Vertrauensschutzgrundsatz in diesem Fall voraus, dass der Steuerpflichtige alles getan hat, was von ihm **zumutbarer Weise verlangt werden kann, um die Richtigkeit der Rechnungsangaben zu überprüfen**⁴⁸?
- Steht Art. 168 Buchst. a i. V. m. Art. 178 Buchst. a MwStSystRL unter Beachtung des Effektivitätsgebots einer nationalen Praxis entgegen, die einen guten Glauben des Leistungsempfängers an die Erfüllung der Vorsteuerabzugsvoraussetzungen nur außerhalb des Steuerfestsetzungsverfahrens im Rahmen eines **gesonderten Billigkeitsverfahrens** berücksichtigt? Ist Art. 168 Buchst. a i. V. m. Art. 178 Buchst. a MwStSystRL insoweit berufbar⁴⁹?

7.1.3 Keine Antwort des EuGH

Der EuGH konnte diese Fragen unbeantwortet lassen (→ [Kapitel 110.0.4](#)).

7.1.4 Überlegungen des Generalanwalts

Der Generalanwalt hat bereits erkannt, dass der EuGH die Rechtsfragen aller Voraussicht nach nicht beantworten müssen wird. Dennoch hielt er es für wichtig und richtig, seine **gravierenden Bedenken gegen die derzeitige deutsche Rechtspraxis** darzustellen.

Beratungskonsequenzen

Darin steckt eine große Aussagekraft für gleichgelagerte zukünftige Verfahren!



7.1.4.1 Guter Glaube an die Richtigkeit der Rechnungsangaben

Der Rechnungsempfänger ist nicht dazu verpflichtet, den Rechnungsaussteller ohne konkreten Anlass umfassend zu überprüfen. Das ist vielmehr Aufgabe der Finanzverwaltung. Letztere trägt auch – entgegen BFH – die Feststellungslast für Unregelmäßigkeiten⁵⁰.

48 3. Vorlagefrage des V. Senats.

49 2. Vorlagefrage des XI. Senats.

50 EuGH, Urteil vom 15.11.2017, verbundene Rs. C-374/16 und 375/16, Rochus Geissel und Igor Butin, Rz. 47 ff. unter Hinweis auf EuGH, Urteil vom 22.10.2015, Rs. C-277/14, PPUH Stehcemp, → nachfolgendes [Kapitel 7.2](#).

7.1.4.2 Effektiver Rechtsschutz

Dazu führt der **Generalanwalt in seinen Schlussanträgen** aus⁵¹:

Schlussanträge des Generalanwalts vom 5.7.2017

(Hinweis: Hervorhebungen durch **Fettdruck** sind vom Autor.)

»...

71. Bezüglich des Effektivitätsgrundsatzes hat der Gerichtshof befunden, dass die Frage, ob eine nationale Verfahrensvorschrift die Ausübung der dem Einzelnen aus der Unionsrechtsordnung erwachsenen Rechte unmöglich macht oder übermäßig erschwert, unter Berücksichtigung der Stellung dieser Vorschrift im gesamten Verfahren, des Verfahrensablaufs und der Besonderheiten des Verfahrens vor den verschiedenen nationalen Stellen zu prüfen ist. Dabei sind die Grundsätze zu berücksichtigen, die dem nationalen Rechtsschutzsystem zugrunde liegen, wie z. B. der Schutz der Verteidigungsrechte, der Grundsatz der Rechtssicherheit und der ordnungsgemäße Ablauf des Verfahrens. Es ist grundsätzlich Sache des vorlegenden Gerichts, festzustellen, ob die nationalen Maßnahmen mit diesen Grundsätzen unter Berücksichtigung aller Umstände der Rechtssache vereinbar sind.

72. Vorliegend verfügt der Gerichtshof nicht über hinreichend detaillierte Informationen zu dem besonderen Billigkeitsverfahren (und zu den Unterschieden zwischen diesem Verfahren und dem normalen Steuerfestsetzungsverfahren), um entscheiden zu können ob nationale Verfahrensvorschriften wie die in den Ausgangsverfahren in Rede stehenden den Vorschriften der Mehrwertsteuerrichtlinie entsprechen. Daher ist es nach der oben angeführten Rechtsprechung Sache des vorlegenden Gerichts, im Licht der in der Rechtsprechung des Gerichtshofs genannten Grundsätze zu entscheiden, ob das Recht eines Steuerpflichtigen, seinen guten Glauben hinsichtlich der formellen Richtigkeit einer Rechnung geltend zu machen, in einem Verfahren wie dem gesonderten Billigkeitsverfahren nach den §§ 163 und 227 AO effektiv geschützt ist.

73. Bei seiner Würdigung sollte das vorlegende Gericht meines Erachtens besonders berücksichtigen, ob das gesonderte Verfahren **hinsichtlich seiner Länge, Komplexität und der damit verbundenen Kosten unverhältnismäßige Schwierigkeiten für den Steuerpflichtigen mit sich bringt**. Solche Schwierigkeiten sind sicherlich umso wichtiger, wenn der Steuerpflichtige bei Klagen, die im Wesentlichen dieselben oder miteinander zusammenhängende Rechtsfragen bzw. dieselben oder miteinander zusammenhängende Umsätze betreffen, gezwungen ist, parallel zwei oder mehr gerichtliche Verfahren anzustrengen.

74. Auch wenn ich hier keine genaueren Hinweise geben kann, sehe ich mich doch gezwungen, angesichts bestimmter Angaben im Vorlagebeschluss meine Zweifel hinsichtlich der Vereinbarkeit der in Rede stehenden nationalen Verfahrensvorschriften mit dem Unionsrecht zu äußern. Das Recht eines Steuerpflichtigen auf Vorsteuerabzug ergibt sich aus der Mehrwertsteuerrichtlinie und nicht aus Billigkeitserwägungen. Dies gilt unabhängig davon, ob die betreffenden Rechnungen vollständig Art. 226 dieser Richtlinie entsprechen.

75. Anders gesagt **haben die Behörden auch in diesen Fällen kein Ermessen** hinsichtlich der Frage, ob dem Steuerpflichtigen der Vorsteuerabzug zu gewähren ist. Demgemäß sehe ich aus verfahrensrechtlicher Sicht keinen wesentlichen Unterschied zwischen der Situation eines Steuerpflichtigen, der zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, wenn die formellen Anforderungen an die Rechnungen erfüllt sind, und der Situation, in der diese Person ein solches Recht hat, trotzdem diese Anforderungen nicht erfüllt sind. Ich sehe keinen Grund, warum ein Steuerpflichtiger nicht berechtigt sein sollte, ein solches Recht im Rahmen des normalen Steuerfestsetzungsverfahrens geltend zu machen.

...«

51 A. a. O., Rz. 40 ff.

Hierüber zu entscheiden ist jedoch **Sache der nationalen Gerichte** – also der deutschen FGs und des BFH.

Beratungskonsequenzen

1. Hinsichtlich der **Adressangaben** bleibt alles so wie vor der Rechtsprechungsänderung – und damit so, wie in Abschn. 14.5 Abs. 2 UStAE verfügt.
2. Hinsichtlich der Pflicht zur **Überprüfung von Eingangsrechnungen** ist die deutsche Rechtspraxis der EuGH-Entscheidung Stehcamp anzupassen – zu Gunsten der Kreditoren.
3. Der deutsche **Schutz des guten Glaubens** ausschließlich über §§ 163, 227 AO dürfte einer Überprüfung durch den EuGH nicht Stand halten – Folgeverfahren sind absehbar.



7.2 EuGH vom 22.10.2015: Keine überzogenen Prüfungspflichten des Rechnungsempfängers

Der EuGH hat noch einmal darauf erkannt, dass der Rechnungsempfänger nicht dazu verpflichtet ist, den Rechnungsaussteller ohne konkreten Anlass umfassend zu überprüfen. Das ist vielmehr Aufgabe der Finanzverwaltung. Letztere trägt auch – entgegen BFH – die Feststellungslast für Unregelmäßigkeiten⁵².

7.2.1 Sachverhalt

Die Klägerin (PPUH Stehcamp; im Folgenden: K) kaufte von Verkäuferin V Dieselkraftstoff. K verwandte den Kraftstoff im Rahmen ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit und zog aus den Eingangsrechnungen die Vorsteuern.

Nach einer Steuerprüfung versagte die polnische Finanzverwaltung der K das Recht zum Vorsteuerabzug, weil die Rechnungen über die Kraftstoffeinkäufe von V als einem nicht existenten Wirtschaftsteilnehmer ausgestellt worden seien. V sei nach den in einer polnischen Sonderverordnung festgelegten Kriterien als nicht existenter Wirtschaftsteilnehmer anzusehen, der keine Lieferungen von Gegenständen vornehmen könne.

Die Feststellung, dass V nicht existent sei, war auf eine Reihe von Gesichtspunkten gestützt – insbesondere darauf, dass V nicht für mehrwertsteuerliche Zwecke registriert sei, keine Steuererklärung abgebe und keine Steuern entrichte. Außerdem veröffentliche die V ihre Jahresabschlüsse nicht und verfüge nicht über eine Konzession zum Verkauf von Flüssigkraftstoffen. Das im Handelsregister als Gesellschaftssitz angegebene Gebäude sei in einem heruntergekommenen Zustand, der jegliche wirtschaftliche Tätigkeit unmöglich mache. Schließlich seien alle Versuche, mit V oder mit der als ihr Geschäftsführer im Handelsregister eingetragenen Person Kontakt aufzunehmen, erfolglos gewesen.

Gegen die Entscheidung der Finanzverwaltung wandte sich die K im Klagewege. Diese Klage wurde erstinstanzlich mit der Begründung abgewiesen, dass V eine Wirtschaftsteilnehmerin sei, die zum Zeitpunkt der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Umsätze nicht existent gewesen sei, und dass K keine angemessene Sorgfalt angewandt habe, da sie nicht überprüft habe, ob die Umsätze der V in Zusammenhang mit der Begehung einer Straftat stünden.

⁵² EuGH, Urteil vom 22.10.2015, Rs. C-277/14, PPUH Stehcamp; vgl. *Weimann*, AStW 2016, 723.

Gegen diese Entscheidung legte K Kassationsbeschwerde zum polnischen Obersten Verwaltungsgerichtshof ein. K macht geltend, dass es zum Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer im Widerspruch stehe, einem gutgläubigen Steuerpflichtigen das Recht auf Vorsteuerabzug zu versagen. Sie habe nämlich von V Unterlagen über deren Eintragung erhalten, die belegten, dass diese Gesellschaft ein ihre Tätigkeiten legal ausübender Wirtschaftsteilnehmer sei, nämlich einen Auszug aus dem Handelsregister, die Zuteilung einer Steueridentifikationsnummer und eine Bescheinigung über die Zuteilung einer statistischen Identifikationsnummer.

Der polnische Oberste Verwaltungsgerichtshof ersuchte nunmehr den EuGH, sich zur Bedeutung des guten Glaubens für den Vorsteuerabzug zu positionieren.

7.2.2 Die Entscheidung des EuGH

Der EuGH stellt klar, dass der Vorsteuerabzug nicht versagt werden darf, wenn

- die materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs erfüllt sind (Art. 167 ff. MwStSystRL) und
- eine formell richtige Rechnung vorliegt (Art. 226 MwStSystRL).

Einschränkend gilt dies nur unter der Voraussetzung, dass der Leistungsempfänger⁵³

- keine Veranlassung hatte, im Hinblick auf die unternehmerische Tätigkeit des angeblich Leistenden weitere eigene Nachforschungen anzustellen und
- hinsichtlich des Vorliegens einer »Scheinfirma« nicht bösgläubig war.

Es ist **Sache der Steuerverwaltung**, die Steuerhinterziehungen oder Unregelmäßigkeiten seitens des Ausstellers der Rechnung festgestellt hat, aufgrund objektiver Anhaltspunkte und **ohne vom Rechnungsempfänger ihm nicht obliegende Überprüfungen** zu fordern, darzulegen, dass der Rechnungsempfänger wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung des Rechts auf Vorsteuerabzug geltend gemachte Umsatz in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war, was vom vorlegenden Gericht zu prüfen ist.

Welche Maßnahmen im konkreten Fall vernünftigerweise von einem Steuerpflichtigen, der sein Recht auf Vorsteuerabzug ausüben möchte, verlangt werden können, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht in einen von einem Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden Umsatzstufe begangenen Betrug einbezogen sind, hängt wesentlich von den jeweiligen **Umständen des Einzelfalls** ab⁵⁴.

Zwar kann dieser Steuerpflichtige bei Vorliegen von Anhaltspunkten für Unregelmäßigkeiten oder Steuerhinterziehung dazu verpflichtet sein, über einen anderen Wirtschaftsteilnehmer, von dem er Gegenstände oder Dienstleistungen zu erwerben beabsichtigt, Auskünfte einzuholen, um sich von dessen Zuverlässigkeit zu überzeugen. Die Steuerverwaltung kann jedoch von diesem Steuerpflichtigen **nicht generell verlangen**, zum einen zu prüfen, ob der Aussteller der Rechnung über die Gegenstände und Dienstleistungen, für die dieses Recht geltend gemacht wird, über die fraglichen Gegenstände verfügte und sie liefern konnte und seinen Verpflichtungen hinsichtlich der Erklärung und Abführung der Mehrwertsteuer nach-

53 Rn. 33 ff. des Besprechungsurteils.

54 Rn. 50 f. des Besprechungsurteils.

gekommen ist, um sich zu vergewissern, dass auf der Ebene der Wirtschaftsteilnehmer einer vorhergehenden Umsatzstufe keine Unregelmäßigkeiten und Steuerhinterziehung vorliegen, oder zum anderen entsprechende Unterlagen vorzulegen⁵⁵.

Beratungskonsequenzen

Der Rechnungsempfänger darf also von der Finanzverwaltung **nicht mittelbar zu Nachprüfungen bei seinem Vertragspartner verpflichtet** werden, die ihm grundsätzlich nicht obliegen.

Es ist nämlich grundsätzlich **Sache der Steuerbehörden**, bei den Steuerpflichtigen die erforderlichen Kontrollen durchzuführen, um Unregelmäßigkeiten und Mehrwertsteuerhinterziehung aufzudecken und gegen den Steuerpflichtigen, der diese Unregelmäßigkeiten oder Steuerhinterziehung begangen hat, Sanktionen zu verhängen.

Die Steuerbehörde **würde ihre eigenen Kontrollaufgaben auf die Steuerpflichtigen übertragen**, wenn sie oben genannte Maßnahmen aufgrund der Gefahr der Verweigerung des Vorsteuerabzugsrechts den Steuerpflichtigen auferlegt⁵⁶.



Anmerkung

Im Besprechungsurteil sagt der EuGH eigentlich nichts Neues. Er bestätigt lediglich seine neuere Rechtsprechung zu den Pflichten des Rechnungsempfängers und festigt diese damit. Sei's drum! Der BFH sah sich auf Grund des Urteils zu seinen oben dargestellten Vorlagebeschlüssen (→ [Kapitel 7.1](#)) veranlasst – und das ist gut so!



7.3 Wiederholung und Untermauerung der Rechtsgrundsätze »Teleos«

Rechtsgrundlagen

EuGH, Urteil vom 6.9.2012, Rs. C-273/11, Mecsek-Gabone, BFH/NV 2012, 1919

1. Art. 138 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in der durch die Richtlinie 2010/88/EU des Rates vom 7.12.2010 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass er es nicht verwehrt, dem Verkäufer unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens den Anspruch auf Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung zu versagen, wenn aufgrund der objektiven Sachlage feststeht, dass der Verkäufer seinen Nachweispflichten nicht nachgekommen ist oder dass er wusste oder hätte wissen müssen, dass der von ihm bewirkte Umsatz mit einer Steuerhinterziehung des Erwerbers verknüpft war, und er nicht alle ihm zur Verfügung stehenden zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, um seine eigene Beteiligung an dieser Steuerhinterziehung zu verhindern.
2. Dem Verkäufer kann die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung i. S. v. Art. 138 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 nicht allein deshalb versagt werden, weil die Steuerverwaltung eines anderen Mitgliedstaats eine Löschung der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Erwerbers vorgenommen hat, die zwar nach der Lieferung des Gegenstands erfolgt ist, aber auf einen Zeitpunkt vor der Lieferung zurückwirkt.



⁵⁵ Rn. 52 des Besprechungsurteils.

⁵⁶ Vgl. auch EuGH-Urteil vom 21.6.2012, Rs. C-80/11 u. C-142/11, C-80/11, C-142/1, Mahagében und Dávid, Rn. 62 ff.

7.3.1 Sachverhalt

Der ungarische Lieferant Mecsek (M) vereinbarte mit dem italienischen Käufer Agro-Trade (A) im August 2009 die Lieferung von Raps. Vor Lieferung teilte A, dessen USt-IdNr. bestätigt wurde, dem M die Kennzeichen der Fahrzeuge mit, die den Raps nach Italien befördern würden. Die fortlaufend durchnummerierten CMR-Frachtbriefe wurden M per Post von der Anschrift der A in Italien aus zugesandt. Geschäftssitz der A war ein Privathaus und die USt-IdNr. der A, die nie USt abgeführt hatte, war im Januar 2010 rückwirkend zum April 2009 gelöscht worden. M beehrte vergeblich die Befreiung der Lieferung als innergemeinschaftliche.

7.3.2 Die Entscheidung des EuGH

Der EuGH⁵⁷ betont das Risiko einer nachlässigen **Einhaltung der im nationalen Recht** (in Deutschland: in den UStDV) **geforderten Nachweise**.

Die rückwirkende Löschung einer USt-IdNr. des Leistungsempfängers darf jedoch einem **gutgläubigen leistenden Unternehmer nicht angelastet** werden.

57 EuGH, Urteil vom 6.9.2012, Rs. C-273/11, Mecsek-Gabona, BFH/NV 2012, 1919.

7.3.3 Pressemitteilung des EuGH



Presse und Information

Gerichtshof der Europäischen Union
PRESSEMITTEILUNG Nr. 111/12
 Luxemburg, den 6. September 2012

Urteil in der Rechtssache C-273/11
 Mecsek-Gabona Kft / Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális
 Adó Főigazgatósága

Einem Unternehmen, das Waren mit Bestimmungsort in einem anderen Mitgliedstaat verkauft hat, kann die Mehrwertsteuerbefreiung versagt werden, wenn es nicht nachgewiesen hat, dass es sich dabei um ein innergemeinschaftliches Geschäft handelte

Hat das Unternehmen diesen Nachweis hingegen erbracht und in gutem Glauben gehandelt, darf ihm die Mehrwertsteuerbefreiung nicht mit der Begründung versagt werden, der Käufer habe die Waren nicht an einen Ort außerhalb des Versandstaats befördert

Nach der Mehrwertsteuerrichtlinie¹ wird die in einem Mitgliedstaat erfolgte Veräußerung von Waren, die für einen Käufer, der selbst in einem anderen Mitgliedstaat als dem Ausgangspunkt der Versendung oder Beförderung der Gegenstände steuerpflichtig ist, in einen anderen Mitgliedstaat versandt oder befördert werden, im erstgenannten Mitgliedstaat von der Mehrwertsteuer befreit. In einem solchen Fall ist es der Käufer, der die Mehrwertsteuer im Bestimmungsland der Waren abführen muss.

Mecsek-Gabona ist eine ungarische Gesellschaft, zu deren Kerngeschäft der Großhandel mit Getreide, Tabak, Saatgut und Futtermitteln gehört. Im August 2009 verkaufte sie an eine italienische Gesellschaft – die zu diesem Zeitpunkt über eine Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer verfügte – 1000 Tonnen Raps, der laut Kaufvertrag von der Käuferin in einen anderen Mitgliedstaat zu befördern war. Die Ware wurde der Käuferin auf dem Betriebsgelände von Mecsek-Gabona in Ungarn übergeben, und die italienische Gesellschaft übersandte der Verkäuferin von einer italienischen Postanschrift aus mehrere CMR-Frachtbriefe², die belegten, dass der Raps an einen Ort außerhalb Ungarns befördert worden war.

Für dieses Geschäft stellte Mecsek-Gabona zwei Rechnungen aus. In der Annahme, es handele sich um einen in Ungarn von der Mehrwertsteuer befreiten innergemeinschaftlichen Umsatz stellte sie der Käuferin die Mehrwertsteuer nicht in Rechnung und führte sie nicht an die ungarische Steuerverwaltung ab.

Die italienische Steuerverwaltung stellte jedoch fest, dass die Käuferin unauffindbar war und in Italien nie Mehrwertsteuer abgeführt hatte. Deshalb wurde die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer dieser Gesellschaft im Januar 2010 rückwirkend zum 17. April 2009 in dem Register gelöscht. Unter diesen Umständen ging die ungarische Steuerverwaltung davon aus, dass der von Mecsek-Gabona verkaufte Raps nie in einen anderen Mitgliedstaat befördert worden sei und das fragliche Geschäft keine mehrwertsteuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung von Gegenständen darstelle. Sie zog Mecsek-Gabona daher zur Entrichtung der Mehrwertsteuer für dieses Geschäft heran und verhängte eine Geldbuße und einen Verspätungszuschlag gegen sie.

Mecsek-Gabona ging gegen diese Argumentation vor dem Baranya Megyei Bíróság (Komitatsgericht Baranya, Ungarn) vor. Dieser ersucht den Gerichtshof um Klärung, welche Beweise hinreichend sind, um das Vorliegen einer mehrwertsteuerbefreiten Lieferung von

¹ Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347, S. 1) in der durch die Richtlinie 2010/88/EU des Rates vom 7. Dezember 2010 (ABl. L 326, S. 1) geänderten Fassung.

² Beförderungsdokumente, die auf der Grundlage des am 19. Mai 1956 in Genf unterzeichneten Übereinkommens über den Beförderungsvertrag im internationalen Straßengüterverkehr ausgestellt werden.

Gegenständen nachzuweisen. Er möchte auch wissen, in welchem Ausmaß der Verkäufer, wenn er die Beförderung nicht selbst übernimmt, für das rechtswidrige Handeln des Käufers verantwortlich gemacht werden kann, wenn nicht nachgewiesen ist, dass die verkauften Waren im Bestimmungsmitgliedstaat angekommen sind.

In seinem Urteil vom heutigen Tag ruft der Gerichtshof zunächst die drei Voraussetzungen für die Mehrwertsteuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung eines Gegenstands in Erinnerung. Erstens muss das Eigentumsrecht an dem Gegenstand auf den Käufer übertragen worden sein. Zweitens muss der Verkäufer nachweisen, dass der Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat versandt oder befördert worden ist. Drittens muss der Gegenstand den Versandmitgliedstaat aufgrund dieses Versands oder dieser Beförderung physisch verlassen haben.

Da im vorliegenden Fall die erste Voraussetzung erfüllt ist, prüft der Gerichtshof die Pflichten des Verkäufers in Bezug auf den Nachweis des Versands oder der Beförderung von Gegenständen in einen anderen Mitgliedstaat. In diesem Zusammenhang stellt der Gerichtshof fest, dass in Ermangelung einer konkreten Bestimmung in der Mehrwertsteuerrichtlinie, welche Beweise das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung belegen können, die Mitgliedstaaten dafür zuständig sind, dies festzulegen, wobei sie die allgemeinen Grundsätze des Unionsrechts wie die Grundsätze der Rechtssicherheit und der Verhältnismäßigkeit zu beachten haben. Die Nachweispflichten sind daher nach nationalem Recht und der für ähnliche Geschäfte üblichen Praxis zu bestimmen. Ein Mitgliedstaat kann vom Steuerpflichtigen jedoch nicht verlangen, den zwingenden Nachweis dafür zu erbringen, dass die Ware diesen Mitgliedstaat physisch verlassen hat.

Der Gerichtshof stellt außerdem fest, dass die Mehrwertsteuerrichtlinie den Mitgliedstaaten im Zusammenhang mit einer innergemeinschaftlichen Lieferung gestattet, dem Verkäufer einen Anspruch auf Mehrwertsteuerbefreiung zu versagen, wenn er seinen Nachweispflichten nicht nachkommt.

Im vorliegenden Fall hat das ungarische Gericht zu prüfen, ob Mecsek-Gabona den Nachweispflichten nachgekommen ist, die ihr nach ungarischem Recht und der üblichen Praxis oblagen.

Sodann weist der Gerichtshof darauf hin, dass der Nachweis, den der Verkäufer gegenüber den Steuerbehörden führen kann, wenn der Käufer im Versandmitgliedstaat die Befähigung hat, über den betreffenden Gegenstand wie ein Eigentümer zu verfügen, und sich verpflichtet, den Gegenstand in den Bestimmungsmitgliedstaat zu befördern, wesentlich von den Angaben abhängt, die er zu diesem Zweck vom Käufer erhält. Unter diesen Umständen stellt der Gerichtshof fest, **dass der Verkäufer, wenn er seinen Nachweispflichten nach nationalem Recht und der gängigen Praxis nachgekommen ist, nicht im Liefermitgliedstaat zur Mehrwertsteuer herangezogen werden kann, wenn der Käufer seine vertragliche Verpflichtung, diese Gegenstände an Orte außerhalb dieses Staates zu versenden oder zu befördern, nicht erfüllt hat.** Unter solchen Umständen ist es nämlich der Käufer, der im Liefermitgliedstaat zur Mehrwertsteuer heranzuziehen ist.

Jedoch kann dem Verkäufer die Mehrwertsteuerbefreiung für ein innergemeinschaftliches Geschäft nicht gewährt werden, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass dieses Geschäft mit einer Steuerhinterziehung des Käufers verknüpft war, und er nicht alle ihm zur Verfügung stehenden zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, um diese zu verhindern.

Schließlich stellt der Gerichtshof fest, dass Mecsek-Gabona der Anspruch auf Mehrwertsteuerbefreiung nicht allein deshalb versagt werden kann, weil die italienische Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Käufers rückwirkend im Steuerpflichtigen-Register gelöscht wurde. Unregelmäßigkeiten des Registers, dessen Verwaltung den nationalen Behörden obliegt, können nämlich nicht zu Lasten eines Steuerpflichtigen gehen, der sich auf die Angaben in diesem Register gestützt hat.

HINWEIS: Im Wege eines Vorabentscheidungsersuchens können die Gerichte der Mitgliedstaaten in einem bei ihnen anhängigen Rechtsstreit dem Gerichtshof Fragen nach der Auslegung des Unionsrechts oder nach der Gültigkeit einer Handlung der Union vorlegen. Der Gerichtshof entscheidet nicht über den nationalen Rechtsstreit. Es ist Sache des nationalen Gerichts, über die Rechtssache im Einklang mit der Entscheidung des Gerichtshofs zu entscheiden. Diese Entscheidung des Gerichtshofs bindet in gleicher Weise andere nationale Gerichte, die mit einem ähnlichen Problem befasst werden.

Zur Verwendung durch die Medien bestimmtes nichtamtliches Dokument, das den Gerichtshof nicht bindet.

Der Volltext des Urteils wird am Tag der Verkündung auf der Curia-Website veröffentlicht.

Pressekontakt: Hartmut Ost ☎ (+352) 4303 3255



Beratungskonsequenzen

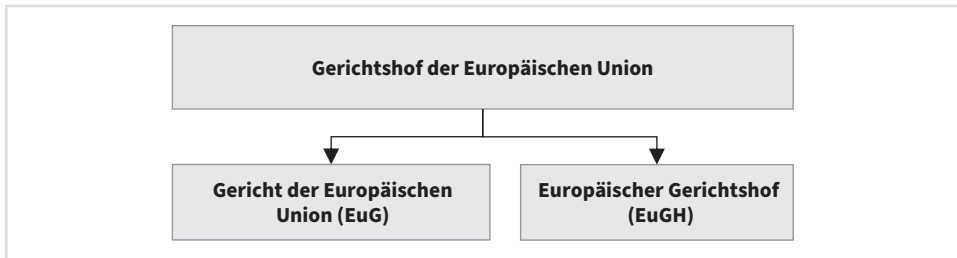
1. Das Besprechungsurteil schien **aus der Sicht der – vom BFH umgesetzten – Rechtsprechung des EuGH nicht erforderlich** zu sein und ist vielleicht nur den EU-Beitrittsstaaten und deren nationalen Recht geschuldet, das in Ungarn keine konkreten Nachweispflichten regelte wie z. B. eine Liste von Unterlagen, die den zuständigen Behörden für die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung vorzulegen sind. Die Entscheidung ist gleichwohl sehr interessant im Hinblick auf die **Bedeutung der Erfüllung der Nachweispflichten**.
2. Bei innergemeinschaftlichen Abhollieferungen ist der leistende Unternehmer hinsichtlich Warenbewegung in einen anderen Mitgliedstaat **auf die Angaben seines Kunden hierzu angewiesen** und hat darüber hinaus keine Beweismöglichkeit für das Verbringen der Ware in einen anderen Mitgliedstaat. Hat – wie im Urteilsfall – der Lieferant eine qualifizierte Bestätigung über die dem Kunden erteilte USt-IdNr., ist die veräußerte Ware vereinbarungsgemäß mit im Ausland zugelassenen Fahrzeugen abtransportiert worden und sind die CMR-Frachtbriefe von der Erwerberin von deren postalischer Anschrift aus zugeschickt worden, hat der Lieferant **keinen Anlass dies anzuzweifeln**⁵⁸.
3. Wie der EuGH betont verlangt der Grundsatz der Rechtssicherheit, dass der Steuerpflichtige **seine steuerlichen Nachweis- und Sorgfaltspflichten kennen muss, bevor er ein Geschäft abschließt** und es nicht gegen das Unionsrecht verstößt, von einem Wirtschaftsteilnehmer zu fordern, dass er **in gutem Glauben handelt und alle Maßnahmen ergreift, die vernünftigerweise verlangt werden können**, um sicherzustellen, dass der von ihm getätigte Umsatz nicht zu seiner Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt.
4. Wenn also eine Steuerhinterziehung des Erwerbers vorliegt, rechtfertigt das nach Auffassung des EuGH, das Recht auf Mehrwertsteuerbefreiung davon abhängig zu machen, ob der Unternehmer wusste oder hätte wissen müssen, dass der von ihm bewirkte Umsatz mit einer Steuerhinterziehung des Erwerbers verknüpft war. Hat er nicht **alle ihm zur Verfügung stehenden zumutbaren Maßnahmen ergriffen**, um diese zu verhindern, ist ihm der Anspruch auf Mehrwertsteuerbefreiung zu versagen. Das ist **nichts Neues**⁵⁹.
5. Auch **nicht neu** ist, dass die Zuteilung einer USt-IdNr. den Nachweis des steuerlichen Status des Steuerpflichtigen für die Zwecke der Mehrwertsteuer und die steuerliche Kontrolle innergemeinschaftlicher Umsätze erleichtert, dass aber **Unregelmäßigkeiten des Registers**, das die nationale Behörde führen muss, **nicht zulasten des Unternehmers** gehen können, sofern die materiellen Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung erfüllt sind.
6. **Neu** ist, dass die **Erfüllung der Nachweispflichten des nationalen Rechts ein zusätzliches Gewicht erhält**: Der Anspruch auf Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung ist nach dem EuGH zu versagen, wenn aufgrund der objektiven Sachlage feststeht, dass der Verkäufer seinen Nachweispflichten nicht nachgekommen ist oder dass er wusste oder hätte wissen müssen, dass der von ihm bewirkte Umsatz mit einer Steuerhinterziehung des Erwerbers verknüpft war und er nicht alle ihm zur Verfügung stehenden zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, um seine eigene Beteiligung daran zu vermeiden⁶⁰.

58 *Martin*, BFH/NV, BFH/PR 2012, 406.

59 *Martin*, BFH/NV, BFH/PR 2012, 406.

60 *Martin*, BFH/NV, BFH/PR 2012, 406.

8 Klarstellung: Neben dem EuGH steht jetzt das EuG



In [Kapitel 50a](#) und [Kapitel 116](#) werden erstmals in »Umsatzsteuer in der Praxis« Urteile des **Gerichts der Europäischen Union (EuG)** besprochen.

Das EuG ist ein eigenständiges europäisches Gericht und zugleich die Vorinstanz des Europäischen Gerichtshofs (EuGH).

Gemeinsam mit dem EuGH bildet es den Gerichtshof der Europäischen Union, soll diesen entlasten und hat den Sitz ebenfalls in Luxemburg.

Die amtliche Bezeichnung in den europäischen Verträgen ist nur kurz »Gericht«.

Anders als beim EuGH gibt es beim EuG keine ständigen Generalanwälte. Diese Tätigkeit kann jedoch von einem zu diesem Zweck bestimmten Richter ausgeübt werden.

Mit der Schaffung des EuG wurde auf europäischer Ebene ein **zweistufiges Gerichtssystem** geschaffen.

Gegen alle Entscheidungen des EuG kann beim EuGH ein auf Rechtsfragen beschränktes **Rechtsmittel eingelegt** werden, vergleichbar der Revision im deutschen Recht.

Grundlagen des deutschen Umsatzsteuerrechts

9 Wenn der (Zweit-)Name zum Programm wird: die Umsatzsteuer als »Mehrwert«steuer

Weltweit gibt es im Wesentlichen zwei Grundprinzipien, auf denen Umsatzsteuersysteme beruhen: die Allphasen-Bruttoumsatzsteuer und die Allphasen-Nettoumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug.

9.1 Allphasen-Bruttoumsatzsteuer

Ein Allphasen-Bruttoumsatzsteuersystem gab es in Deutschland bis zum 31.12.1967. Ein solches System

- arbeitet mit einem geringen Steuersatz,
- kennt keinen Vorsteuerabzug
- und besteuert auf jeder Stufe den Gesamtumsatz.

Beispiel

Landwirt L verkauft seine Milch an Molkerei M. Soll der Rohgewinn des L 100 € betragen, müsste er M bei einem angenommenen Steuersatz von 5% folglich 105 € in Rechnung stellen.

Verkauft M die Milch weiter an die Käserei K und kalkuliert auch M eine Marge von 100 €, müsste M wie folgt abrechnen:

	Einkaufspreis	105,00 €
+	Marge	100,00 €
=		205,00 €
+	5% USt	10,25 €
=		215,25 €

Verkauft K nun den Käse weiter an Großhändler G und kalkuliert ebenfalls eine Marge von 100 €, müsste G wie folgt abrechnen:

	Einkaufspreis	215,25 €
+	Marge	100,00 €
=		315,25 €
+	5% USt	15,76 €
=		331,01 €

Quintessenz

Da ein derartiges System keinen Vorsteuerabzug kennt, unterwirft es auf jeder Stufe den Eingangsumsatz inkl. der darin bereits enthaltenen USt einer nochmaligen USt und steht damit einer **Arbeitsteilung kontraproduktiv** gegenüber.

9.2 Allphasen-Nettoumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug

Über den Vorsteuerabzug erreicht die Allphasen-Nettoumsatzsteuer, dass im Regelfall jede Wirtschaftstufe per Saldo nur die von ihr geschaffene Wertschöpfung – eben den »Mehrwert« – besteuern muss.

Beispiel

Beispiel wie vorher. L müsste dem M wiederum 105 € in Rechnung stellen.

M dagegen könnte wie folgt abrechnen:

Einkaufspreis (netto)	100,00 €	
+ Marge	100,00 €	
=	200,00 €	
+ 5% USt	10,00 €	(– 5 € VorSt = belastet mit 5 €)
=	210,00 €	

Entsprechend würde G wie folgt abrechnen:

Einkaufspreis (netto)	200,00 €	
+ Marge	100,00 €	
=	300,00 €	
+ 5% USt	15,00 €	(– 10 € VorSt = belastet mit 5 €)
=	315,00 €	

Quintessenz

1. Die Mehrwertsteuer ist eine **besondere Form der Umsatzsteuer**.
2. Jede Wirtschaftstufe wird per Saldo **nur mit der Wertschöpfung belastet** – eine Arbeitsteilung ist nicht nachteilig.

10 Anwendungserlass – UStAE

Nachfolgeregelung zu den damaligen UStR

10.1 Ablösung der UStR zum 1.11.2010

Die Bundesregierung hat am 22.9./6.10.2010 beschlossen,

- die Umsatzsteuer-Richtlinien (UStR) 2008 aufzuheben und
- durch einen vom BMF in Abstimmung mit den Landesfinanzministerien herausgegebenen Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) zu ersetzen,

und zwar beides **ohne größeren zeitlichen Vorlauf** bereits mit **Wirkung vom 1.11.2010**.

Nachteil des bisherigen Richtlinienprinzips: Der bislang zwangsläufig feste Redaktionschluss führte – verbunden mit dem Vier-Jahres-Turnus bei der Geltungsdauer – zu einer schnellen Überalterung der UStR. Aus diesem Grund hat die Finanzverwaltung geprüft, ob nicht – wie im Verfahrensrecht – die Umstellung auf einen Anwendungserlass Sinn machen

würde. Der klare Vorteil wären kürzere – weil sogar **unterjährig mögliche – Aktualisierungsmöglichkeiten**.

Hinweis

Die Fortführung des Kapitels finden Sie unter → mybookplus.de > Online-Lesen »Vertiefende Informationen«.

11 Prüfung von Unternehmereigenschaft und Seriosität des Geschäftspartners

Bescheinigung der Unternehmereigenschaft/Prüfung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer/Zertifizierter Steuerpflichtiger/Gewerbliche Unternehmensauskünfte

11.1 Das Grundproblem

Insbesondere beim **Waren- oder Dienstleistungseinkauf von einem neuen Zulieferer/Dienstleister** besteht häufig Unsicherheit darüber, ob der leistende Unternehmer auch tatsächlich – wie von ihm behauptet – ein Unternehmer i. S. v. § 2 UStG ist und damit eine von diesem ausgestellte Bruttoeingangsrechnung akzeptiert werden kann.⁶¹

Ebenso steht **auch der leistende Unternehmer** häufig vor dem Problem, gesicherte Erkenntnisse zur Unternehmereigenschaft des Kunden haben zu wollen, z. B. für die Anwendung der B2B-Regel des § 3a Abs. 2 UStG oder eine mögliche Steuerbefreiung des Warenexports (§§ 4 Nr. 1, 6, 6a UStG).

11.2 Innerdeutsches Geschäft

11.2.1 Bescheinigung der Unternehmereigenschaft als Praxislösung

Quasi als »Geheimtipp« für Kreditoren(buchhalter) gilt eine vom leistenden Unternehmer beizubringende **»Bescheinigung der Unternehmereigenschaft« seines Finanzamts**.

Beachten Sie!

Die Bescheinigung muss der Geschäftspartner des Mandanten **von sich aus** beibringen. Auch wenn der Mandant um das zuständige Finanzamt des Geschäftspartners weiß, stünde das Steuergeheimnis (§ 30 AO) der Beantwortung einer dahingehenden Anfrage Ihres Mandanten entgegen.

61 Weimann, StB 2014, 360.

11.2.2 Die Finanzverwaltung versucht gegenzusteuern

Dies führt zu einer **unerwünschten Arbeitsmehrbelastung für die Finanzämter**, der die OFD Frankfurt einen Riegel verschieben will⁶²:

Rechtsgrundlagen

OFD Frankfurt/Main, Vfg. v. 5.6.2013

(Hinweis: Hervorhebungen durch **Fett**druck sind vom Autor.)

Umsatzsteuerlich geführte Firmen beantragen häufig bei dem für sie zuständigen FA die Ausstellung einer Bescheinigung, die – sei es formlos, sei es in Form einer sogenannten Unbedenklichkeitsbescheinigung, sei es als »Nachweis der Eintragung als Steuerpflichtiger (Unternehmer)« für das Vorsteuer-Vergütungsverfahren – bestätigen soll, dass sie Unternehmer i. S. d. § 2 UStG sind.

Die Unternehmerbescheinigung wird von den Firmen gegenüber ihren »Vertragspartnern« als Nachweis dafür verwendet, dass es sich bei ihnen nicht um ein Schein- oder Strohhannunternehmen handelt, aus dessen Rechnungen ein Vorsteuerabzug nicht zulässig wäre.

Die Ausstellung solcher Unternehmerbescheinigungen erweist sich insbesondere in den Fällen als problematisch, in denen der Rechnungsaussteller die berechnete Leistung – wie es bei »**Subunternehmern**« in der **Baubranche** (soweit § 13b UStG keine Anwendung findet) oder bei in **Karussellgeschäften** eingebundenen Firmen vorkommt – tatsächlich nicht selbst erbringt oder nur zum Schein bewirkt hat. Die Unternehmerbescheinigung soll in diesen Fällen der Verschleierung von Umsatzsteuerbetrügereien dienen.

Ich bitte, zur Ausstellung solcher Unternehmerbescheinigungen folgende Auffassung zu vertreten:

Nach ständiger **Rechtsprechung des BFH** trägt der den Vorsteuerabzug begehrende Unternehmer die **objektive Beweislast** für das Vorhandensein der den Anspruch begründenden Tatsachen, also auch für die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers. Steht fest, dass der Rechnungsaussteller kein Unternehmer ist, entfällt grundsätzlich der Vorsteuerabzug. Einen Schutz des guten Glaubens daran, dass die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind, sieht das UStG nicht vor (vgl. BFH vom 8.7.2009, XI R 51/07).

Zu den Aufgaben der Finanzämter gehört es demnach nicht, im Rahmen eines Verfahrens zur Erteilung von Unternehmer- oder Unbedenklichkeitsbescheinigungen etwa die Zuverlässigkeit von steuerlich geführten Personen oder ihre tatsächliche Unternehmereigenschaft zu prüfen.

Die Ausstellung von Unternehmerbescheinigungen nach dem Muster USt 1 TN ist daher abzulehnen, soweit diese nicht

- zur Vorlage bei zentralen Erstattungsbehörden im Vorsteuer-Vergütungsverfahren in Drittstaaten dienen oder
- für Zwecke der umsatzsteuerlichen Registrierung im Ausland benötigt werden.

Die Zulässigkeit der Erteilung einer »**Bescheinigung in Steuersachen**« wird hierdurch nicht berührt⁶³. Durch die »Bescheinigung in Steuersachen« wird nicht die Unternehmereigenschaft bescheinigt, sondern nur die steuerliche Erfassung erklärt und ggf. eine Aussage über Steuerrückstände bzw. das Zahlungsverhalten des Steuerpflichtigen getroffen.

Um Missverständnissen vorzubeugen, kann bei unklaren Antragsgründen ein Hinweis angebracht werden, dass mit der »Bescheinigung in Steuersachen« nicht die Unternehmereigenschaft nach § 2 UStG bestätigt wird.

62 OFD Frankfurt/Main, Vfg. v. 29.2.2021, S 7340 A-94-St 112.

63 Zur Bescheinigung in Steuersachen ausführlich OFD Frankfurt/Main, Vfg. v. 6.5.2015, S 0270 A-7-St 23.



11.2.3 Das ist »nur« die Auffassung der Finanzverwaltung

So verständlich dieser Standpunkt aus der Sicht der Finanzverwaltung auch sein mag: damit ist noch lange **nicht geklärt, ob bei einer gerichtlichen Überprüfung nicht doch Gutgläubenschutz** aus einer »Bescheinigung der Unternehmereigenschaft« abgeleitet werden könnte. Letzterer wäre dann freilich erst in einem **Billigkeitsverfahren (§§ 163, 227 AO)** zu berücksichtigen⁶⁴.

Auf Grund der dann immer erforderlichen »**Gesamtschau aller legalen Beweismittel**« ist dem Mandanten **im Zweifel immer empfehlen**, sich die Bescheinigung vom Geschäftspartner aushändigen zu lassen.



Beratungskonsequenzen

Freilich muss man in diesem Fall den Mandanten darauf hinweisen, dass die Bescheinigung aufgrund der abweichenden Auffassung der Finanzämter nur eine »**Sicherheit 2ter Wahl**« gibt. Da sich ein Rechtsstreit mit der Finanzverwaltung nicht vermeiden lassen wird und der Händler **wahrscheinlich erst vor einem Finanzgericht Recht (= Gutgläubenschutz)** bekommen wird.

11.2.4 FG Hamburg vom 11.2.2014

Das FG Hamburg hat in einem Aussetzungsbeschluss wie folgt entschieden⁶⁵:

Leitsatz

1. Der Geschäftsführer einer GmbH ist verpflichtet, beim Vorliegen von offensichtlichen Ungereimtheiten und Auffälligkeiten bezüglich der Rechnungsaussteller wie: – die Rechnungsaussteller verfügen nicht über genügend Fahrzeuge für die Durchführung der abgerechneten Anlieferungen, – sie treten stets in Begleitung auf bzw. lassen sich durch einen Handlungsbevollmächtigten vertreten und – sie rechnen bereits unmittelbar nach ihrer Gewerbeanmeldung sehr hohe Liefermengen gegen Barzahlung von fünf- bzw. sechsstelligen EUR-Beträgen ab Auskünfte über die Unternehmereigenschaft der Rechnungsaussteller einzuholen, um sicherzustellen, dass die Rechnungsstellung nicht der Verschleierung einer Steuerhinterziehung der tatsächlich Leistenden dient.
2. Es genügt insoweit nicht, wenn der Geschäftsführer von den Rechnungsausstellern lediglich die Vorlage der Gewerbeanmeldung sowie der steuerlichen Unbedenklichkeitsbescheinigung verlangt. Vielmehr ist insbesondere erforderlich, dass der Geschäftsführer der GmbH den Sitz der einzelnen Rechnungsaussteller überprüft.

Diese Entscheidung widerspricht nicht der Einschätzung unter [Kapitel 11.2.3](#), sondern zeigt lediglich die Grenzen des Vertrauensschutzes auf, die wie immer aus den Anforderungen an eine **verständige Würdigung der Gesamtumstände** (»... wusste oder wissen konnte bzw. hätte wissen müssen...«)⁶⁶ ergeben.

64 BFH, Urteile vom 8.10.2008, V R 63/07 (NV), BFH/NV 2009, 1473; vom 30.4.2009, V R 15/07, BFH/NV 2009, 1342; vom 8.7.2009, XI R 51/07 (NV), BFH/NV 2010, 256.

65 FG Hamburg, Beschluss vom 11.2.2014, 3 V 241/13.

66 So z. B. BFH, Urteil vom 19.4.2007, V R 48/04, BStBl. II 2009, 315; ausführlich dazu *Weimann*, Umsatzsteuer in der Praxis, 12. Aufl. 2013, [Kap. 39](#).

Beratungskonsequenzen

Der Mandant darf also auch der Unbedenklichkeitsbescheinigung nicht »blind« vertrauen!



11.3 EU-Geschäft

11.3.1 EU-Mitgliedstaaten müssen für korrekte USt-IdNr. einstehen

Nach Auffassung des EuGH steht es den EU-Mitgliedstaaten frei, Steuerhinterziehungen, -umgehungen und etwaigen Missbräuchen durch geeignete Maßnahmen entgegenzuwirken. Quasi im Gegenzug sind die Mitgliedstaaten verpflichtet, die Richtigkeit der Eintragungen in das Register der Steuerpflichtigen zu garantieren, um ein ordnungsgemäß funktionierendes Mehrwertsteuersystem sicherzustellen⁶⁷.

Beratungskonsequenzen

Die zuständige nationale Behörde muss daher die Unternehmereigenschaft eines Steuerpflichtigen prüfen, bevor sie ihm eine USt-IdNr. erteilt.



Im Umkehrschluss ergibt sich daraus zwingend, dass der inländische Steuerpflichtige **Vertrauensschutz** genießen muss, wenn er die so erteilte USt-IdNr. gewissenhaft, zeitnah und präzise im Rahmen seiner innergemeinschaftlichen Lieferung abfragt. In diesem Fall können dem Steuerpflichtigen nicht »objektive Anhaltspunkte« vorgehalten werden, die einen Rückschluss auf die Mehrwertsteuerhinterziehung im Ausland erzwingen würden. Denn diese Negativkriterien, die die Steuerfahndungen und Staatsanwaltschaften derzeit meinen als belastendes Material vorlegen zu können, mussten wiederum zwingend, nach der Rechtsprechung des EuGH, bereits von den nationalen Steuerverwaltungen geprüft worden sein, bevor die USt-IdNr. erteilt wurde⁶⁸.

Hinweis

Zur Prüfung der USt-IdNr. ausführlich → [Kapitel 20](#)



11.3.2 Vorläufig zurückgestellt: der zertifizierte Steuerpflichtige

Auch mit dem Ziel der Betrugsbekämpfung soll das Besteuerungsverfahren mittelfristig EU-weit umgestellt werden. Da für die Umstellung ein zeitlicher Vorlauf unabdingbar ist, werden **ab 2020 Sofortmaßnahmen** greifen. Eine der ursprünglich angedachten Maßnahmen war sofortige die Einführung eines »zertifizierten Steuerpflichtigen« (ZS). Darunter werden **besonders vertrauenswürdige Unternehmen** verstanden, die von einfacheren und zeitsparenden Vorschriften profitieren sollen. Die Einführung des ZS wurde wegen des damit verbundenen

⁶⁷ EuGH, Urteil vom 14.3.2013, Rs. C-527/11, Ablesio SIA, BB 2013, 725.

⁶⁸ Meyerhuber, ASR 1/2014, 5; vgl. auch Huschens, Haufe.Umsatzsteuer, HI 3651993, der das Urteil allerdings – unverständlicher Weise – für aus deutscher Sicht bedeutungslos hält.

Diskussionsbedarfs zurückgestellt und soll **spätestens bei der Umstellung auf ein endgültiges MwSt-System** erfolgen (→ [Kapitel 22.4.6](#) und [Kapitel 22.6](#)).

11.4 Drittlandsgeschäft

Vermehrt machen sich **Unternehmensberater** die beschriebene Unsicherheit zu Nutze und bieten dem Mandanten »Expertisen« an, die insbesondere für das Drittlandsgeschäft Gewissheit über die Seriosität von Geschäftspartnern geben sollen⁶⁹.



Beratungskonsequenzen

Vom Mandanten darauf angesprochen, sollte der Berater folgendes zu bedenken geben:

Die nämlichen Unternehmensberater können insoweit nichts, was der Mandant nicht auch selbst – im Zweifel vielleicht sogar besser – könnte, nämlich Internetauftritte auswerten, Handelsregisterauszüge einholen, Adresseinträge abfragen usw.

- Obwohl die Unternehmensberater ein **recht hohes Entgelt** – pro Abfrage in der Regel mehrere hundert € – verlangen, ...
- ... **schließen sie jedwede Haftung für ihre Empfehlungen aus.**

11.5 Positive Erfahrungen der Mandanten mit Bureau von Dijk

Die in [Kapitel 11.4](#) geäußerten Vorbehalte mahnen zur lediglich Vorsicht und sollen nicht etwa so verstanden werden, dass jegliche kostenpflichtige Informationsbeschaffung abgelehnt wird. Ganz im Gegenteil: Letztere wird sogar empfohlen, sollte aber auch Sinn machen. Vermehrt berichten Mandanten insoweit von positiven Erfahrungen mit Bureau von Dijk (kurz: BvD).

BvD ist der weltweit wohl führende Anbieter von Unternehmensinformationen. BvD bietet Daten zu rund **400 Millionen börsennotierten und nicht-börsennotierten Unternehmen** in allen Ländern weltweit und kombiniert diese Daten auf Wunsch mit spezieller Such- und Analysesoftware.

Das Konglomerat von Unternehmensinformationen, Finanzdaten, Ratings und Beteiligungsstrukturen gibt der Geschäftspartnerprüfung ein **hohes Maß an Transparenz und Sicherheit**.



Beratungskonsequenzen

Im Gegensatz zu den (meisten) konkurrierenden Anbietern werden die

- **Quellen offengelegt** und
- **Quelldaten angezeigt.**

Dadurch bietet sich den Benutzern die Möglichkeit, auf der Grundlage der Primärdaten und Berichte ihre **eigenen Analysen, Prognosen und Einschätzungen** zu erstellen.

69 Vgl. z. B. ASR 6/2013, 7.

Ansprechpartner für deutsche Unternehmen ist vorzugsweise das Büro in Frankfurt am Main:
 Bureau von Dijk Frankfurt, Hanauer Landstraße 175–179, 60314 Frankfurt am Main,
 Tel.: +49 69 963 665 0, E-Mail: frankfurt@bvdingo.com

12 Steuertatbestände und Besteuerungsgrundlagen im Überblick

Entscheidungsmatrix zur Prüfung in Grundfällen

12.1 Grundtatbestand: Leistungsaustausch

Der umsatzsteuerliche Grundtatbestand ergibt sich aus **§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG**. Danach unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Checkliste

Der Grundtatbestand hat danach **5 Merkmale**:

1. Lieferungen oder sonstige Leistungen
(§ 3 Abs. 1 UStG, § 3 Abs. 9 UStG) → [Kapitel 17](#)
2. Unternehmer
(§ 2 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2, Abs. 3 UStG) → [Kapitel 13.1](#)
3. im Rahmen seines Unternehmens
(§ 2 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 Nr. 2 UStG) → [Kapitel 13.2](#)
4. gegen Entgelt
(= im Leistungsaustausch, § 10 UStG) → [Kapitel 104](#)
5. im Inland
(§ 1 Abs. 2 UStG) → [Kapitel 22 ff.](#) (Lieferungen) und [Kapitel 68 ff.](#) (sonstige Leistungen)



Es muss ein **Leistungsaustausch** stattfinden. Der Leistende und der Leistungsempfänger dürfen nicht identisch sein. Leistungsaustausch ist das Erbringen einer Leistung an einen anderen um der Gegenleistung willen.

Kein Leistungsaustausch und damit auch kein steuerbarer Umsatz liegt demnach vor, wenn es an einer Gegenleistung fehlt, wie z. B. beim **echten Zuschuss**. Von einem solchen ist auszugehen, wenn Zahlungen nicht an bestimmte Umsätze anknüpfen, sondern unabhängig von einer bestimmten Leistung gewährt werden⁷⁰. Gleiches gilt bei der Leistung von **Schadensersatz**. Die Zahlung erfolgt hier nicht aufgrund einer gewollten Lieferung oder sonstigen Leistung, sondern wegen gesetzlicher oder vertraglicher Verpflichtung zum Schadensersatz⁷¹.

⁷⁰ Vgl. [Abschnitt 10.2 UStAE](#).

⁷¹ Vgl. [Abschnitt 1.3 UStAE](#).

12.2 Sondertatbestände

Neben dem Grundtatbestand sieht das UStG Sondertatbestände vor:

- **Einfuhr von Gegenständen aus dem Drittlandsgebiet in das Inland (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG):** Die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer wird vom Zoll vorgenommen. Bemessungsgrundlage ist der Zollwert, der nach zollrechtlichen Vorschriften (Zollkodex und Zollkodex-DV) zu bestimmen ist (§ 11 Abs. 1 UStG).
- **Inneregemeinschaftlicher Erwerb von Gegenständen im Inland gegen Entgelt (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 i.V.m. § 1a UStG):** Ein inneregemeinschaftlicher Erwerb liegt – vereinfacht – vor, wenn ein Unternehmer, eine juristische Person (des öffentlichen Rechts oder des privaten Rechts) oder – bei neuen Fahrzeugen – jede Privatperson einen Gegenstand gegen Entgelt im EU-Ausland von einem dortigen Unternehmer erwirbt und der Gegenstand in Erfüllung des Kaufvertrages in das Inland gelangt.
- **Inneregemeinschaftliches Verbringen (§ 3 Abs. 1a UStG):** Inneregemeinschaftliches Verbringen gilt als Lieferung gegen Entgelt. Inneregemeinschaftliches Verbringen liegt vor, wenn ein Unternehmer einen Gegenstand, der seinem Unternehmen zugeordnet ist, aus dem Inland in das übrige EU-Gebiet bringt. Vorübergehende Verwendungen im EU-Ausland sind hiervon ausgenommen. Der Begriff der vorübergehenden Verwendung ist grundsätzlich nach zollrechtlichen Vorschriften auszulegen.
- **Lieferung von Neufahrzeugen von Nichtunternehmern vom Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet (§ 2a UStG):** Der Nichtunternehmer wird nur für diese Lieferung wie ein Unternehmer behandelt (→ [Kapitel 62](#)).

Dieses Buch ...

... richtet sich an den Praktiker in Unternehmen und Beratung und fokussiert daher den Grundtatbestand. Die Sondertatbestände werden – mit Ausnahme der Lieferung von Neufahrzeugen – daher nur am Rande gestreift, wenn es dem Gesamtverständnis dienlich ist.

12.3 Die Prüfung der Ausgangs- und Eingangsumsätze in den Grundfällen

Entscheidungsmatrix:

1. **Prüfung der Ausgangsseite (... des »eigentlichen« Umsatzes)**
 - 1.1 Steuerbarkeit (Grundtatbestand, § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG)
 - Unternehmer (§ 2 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2, Abs. 3 UStG)
 - im Rahmen seines Unternehmens (§ 2 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 Nr. 2 UStG)
 - gegen Entgelt (= im Leistungsaustausch, § 10 UStG)
 - **im Inland*** (§ 1 Abs. 2 UStG)
 - 1.2 Steuerpflicht (§§ 4, 4b ff. UStG)
 - 1.3 Bemessungsgrundlage (§ 10 UStG)
 - 1.4 Steuersatz (§ 12 UStG)
 - Prüfung der Voraussetzungen für die Anwendung eines speziellen Steuersatzes (§§ 12 Abs. 2, 24 UStG)
 - falls kein spezieller Steuersatz anzuwenden ist: Anwendung des allgemeinen Steuersatzes (§ 12 Abs. 1 UStG)
2. **Prüfung der Eingangsseite (des Vorsteuerabzugs)**
 - 2.1 Abzugsfähigkeit von Vorsteuerbeträgen (§ 15 Abs. 1 UStG)
Grundtatbestand: § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG
 - Leistungsbezug für das Unternehmen
 - von einem anderen Unternehmer
 - Vorsteuer in Rechnungen (§ 14 UStG) ausgewiesen
 - 2.2 Abziehbarkeit (§ 15 Abs. 1a – 4 UStG)
Inwieweit entfallen die Vorsteuerbeträge auf Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen?
 - 2.3 Berichtigung des Vorsteuerabzugs (§ 15a UStG)

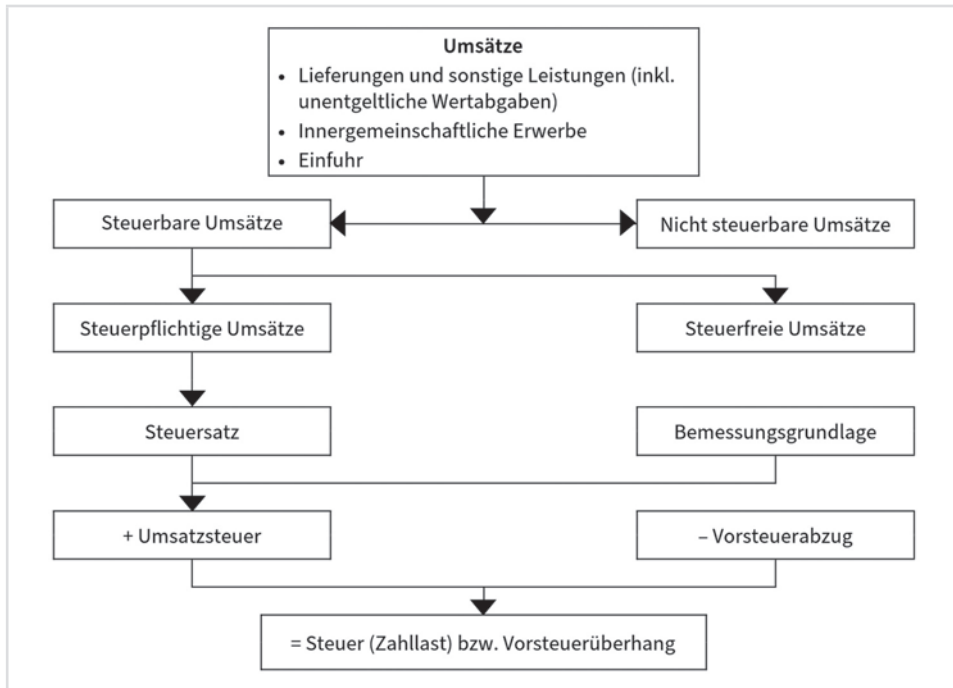
* s. u. Beratungskonsequenzen

Beratungskonsequenzen

1. Die Zuweisung eines (einzigen) Leistungsortes* zu jedem Umsatz **wirkt de facto wie ein DBA!**
2. Die **Bedeutung der Prüfung des Leistungsorts** wird in der Praxis häufig unterschätzt → **Fallstudie** in [Kapitel 121](#) (= »Echtfall«!).
3. Der Praktiker sollte sich daher verinnerlichen, dass der Leistungsort dort ist, wo das Gesetz ihn bestimmt, und **nicht** dort, wo man meint, dass er sein müsste!



12.4 Ablaufdiagramm: Die Prüfung der Umsatzsteuer



13 Wer die Steuer bezahlen muss: der Unternehmer und das Unternehmen

(Steuerpflichtiger/Besteuerungssubjekt)



Rechtsgrundlagen

- UStG: § 2
- UStAE: Abschn. 2.1–2.11
- MwStSystRL: Art. 9 f.
- BMF-Schreiben u.Ä: In Ergänzung zum UStAE regelt die Finanzverwaltung die Unternehmer-eigenschaft in diversen BMF-Schreiben, Erlassen und Verfügungen.

13.1 Unternehmer

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt (§ 2 Abs. 1 Satz 1 UStG).

13.1.1 Unternehmerfähigkeit

Die Frage, wer oder was überhaupt Unternehmer sein kann, ist die Frage nach der Unternehmerfähigkeit. Unternehmer ist jedes selbstständig tätige Wirtschaftsgebilde, das nachhaltig Leistungen gegen Entgelt ausführt oder die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, eine unternehmerische Tätigkeit gegen Entgelt und selbstständig auszuüben und erste Investitionsausgaben für diesen Zweck tätigt⁷². Dabei kommt es weder auf die Rechtsform noch auf die Rechtsfähigkeit des Leistenden an⁷³. Unternehmerfähig sind damit⁷⁴:

- **natürliche Personen:** Unternehmer ist man unabhängig von der Geschäftsfähigkeit. Grundsätzlich kann auch ein Säugling oder Kleinkind Unternehmer sein!

Beispiel

Dem FG Baden-Württemberg lag – vereinfacht – folgender Sachverhalt zur Entscheidung vor:

Eine Ärztin hatte von ihrer dreijährigen Tochter Praxisräume gemietet, die diese mit Mitteln erworben hatte, die ihr von ihren Eltern geschenkt worden waren.

Das FG sieht die Tochter nicht als selbstständige Unternehmerin an, weil zwar für den Abschluss des Mietvertrages, nicht aber für die Dauer seiner Durchführung ein Pfleger bestellt worden war⁷⁵.

Mit dem Hinweis auf eine erforderliche Dauerpflegschaft ergeben sich neue Probleme für die steuerliche Anerkennung von Vertragsverhältnissen zwischen Eltern und ihren minderjährigen Kindern.

Die umsatzsteuerliche Selbstständigkeit des Kindes dürfte wohl entgegen dem Urteil des FG eine Dauerpflegschaft nicht erfordern. Nahe liegend ist jedoch, bei Dauerschuldverhältnissen allgemein (also auch ertragsteuerlich) eine solche Pflegschaft als Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung von Vertragsverhältnissen zwischen Eltern und Kindern zu verlangen, da Dauerschuldverhältnisse auf einen fortlaufenden Interessenwiderstreit der Vertragsparteien und Inschlaggeschäfte der Eltern angelegt sind. Beim Abschluss von Miet- und Pachtverträgen mit Kindern sollte deshalb ein Pfleger nicht nur für den Abschluss des Vertrages, sondern für seine gesamte Dauer bestellt werden.

Die Entscheidung des FG ist rechtskräftig. Das FG-Urteil wurde im Wege der Revision auch dem BFH vorgelegt; dieser hat die Revision jedoch ohne Entscheidung in der hier aufgeworfenen Frage aus anderen Gründen zurückgewiesen⁷⁶.

- **Personenvereinigungen** (z. B. GbR, OHG, KG)⁷⁷
- **juristische Personen des privaten Rechts** (z. B. AG, GmbH)⁷⁸
- **juristische Personen des öffentlichen Rechts** (z. B. Gebietskörperschaften wie die Bundesrepublik Deutschland, Städte und Gemeinden; Realkörperschaften wie die Industrie- und Handelskammern; Personalkörperschaften wie staatliche Hochschulen; Anstalten des öffentlichen Rechts wie kommunale Sparkassen; → zu den **Änderungen ab 1.1.2016** vgl. § 2b UStG).

72 Abschn. 2.1 Abs. 1 Satz 2 UStAE.

73 Abschn. 2.1 Abs. 1 Satz 3 UStAE.

74 Abschn. 2.1 Abs. 1 Satz 1 UStAE.

75 Urteil des FG Baden-Württemberg vom 3.3.1999, 2 K 20/97, rkr., EFG 1999, 733 sowie Beilage »Tendenzen/ Konsequenzen« 1999, S. 56 mit Anmerkung von Müller.

76 BFH, Urteil vom 6.6.2002, V R 20/99, UR 2002, 606; ausführlich zu Verträgen zwischen nahe stehenden Personen und zur Bedeutung des Fremdvergleichs Weimann, UStB 2007, 361.

77 Zu den Sonderproblemen der Umsatzbesteuerung von Personenvereinigungen und des Haltens und Veräußerns von Beteiligungen → Kapitel 123.

78 Zu den Sonderproblemen der Umsatzbesteuerung von Personenvereinigungen und des Haltens und Veräußerns von Beteiligungen → Kapitel 123.

Nicht unternehmerfähig sind⁷⁹

- **Innengesellschaften** (z. B. typische oder atypische stille Gesellschaften)
- **Gewinnpools**

13.1.2 Unternehmereigenschaft

Unternehmensfähige Gebilde werden erst zum Unternehmer, wenn sie

- gewerbliche oder berufliche Tätigkeiten
- selbstständig ausüben.

13.1.2.1 Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit

Gewerblich oder beruflich ist jede

- nachhaltige Tätigkeit
- zur Erzielung von Einnahmen
- auch wenn die Absicht fehlt, Gewinn zu erzielen.⁸⁰

13.1.2.1.1 Nachhaltige Tätigkeit

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird (§ 2 Abs. 1 UStG). Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nachhaltig ausgeübt, wenn sie auf Dauer zur Erzielung von Entgelten angelegt ist.



Checkliste

Für eine nachhaltige Betätigung sprechen⁸¹:

- mehrjährige Tätigkeit
- planmäßiges Handeln
- auf Wiederholung angelegte Tätigkeit
- die Ausführung mehr als nur eines Umsatzes
- Vornahme mehrerer gleichartiger Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit oder desselben dauernden Verhältnisses
- langfristige Duldung eines Eingriffs in den eigenen Rechtskreis
- Intensität des Tätigwerdens
- Beteiligung am Markt
- Auftreten wie ein Händler
- Unterhalten eines Geschäftslokals
- Auftreten nach außen z. B. gegenüber Behörden
- Der nicht nur vorübergehende, sondern auf Dauer angelegte Verkauf einer Vielzahl von Gegenständen über eine Internet-Plattform → [Kapitel 14](#).

Beachten Sie: Die Beurteilung der Nachhaltigkeit hängt **nicht** von einer bereits beim Einkauf der Gegenstände vorhandenen Wiederverkaufsabsicht ab⁸²!

79 Abschn. 2.1 Abs. 5 UStAE.

80 § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG.

81 Vgl. Abschn. 2.3 Abs. 5 Satz 4 und Abs. 6 Satz 1 UStAE.

82 BFH vom 26.4.2012, V R 2/11, BStBl. I 2012, 634.

- Der planmäßige, wiederholte und mit erheblichem Organisationsaufwand verbundene Verkauf einer Vielzahl fremder Gebrauchsgegenstände über eine **elektronische Handelsplattform** → [Kapitel 14](#).
Beachten Sie: Dieser Einstufung steht nicht entgegen, dass die Tätigkeit nur für kurze Dauer und ohne Gewinn ausgeübt wird und ein Wareneinkauf nicht festgestellt werden kann⁸³!

Die für und gegen die Nachhaltigkeit sprechenden Merkmale müssen gegeneinander abgewogen werden. Abschn. 2.3 Abs. 5 UStAE listet eine Vielzahl von Tatbestandsmerkmalen auf, die für eine nachhaltige Betätigung sprechen. Abschn. 2.3 Abs. 6 UStAE nennt Einzelfälle, in denen mal die Nachhaltigkeit gegeben ist und mal nicht. Entscheidend ist jeweils das **Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall**.

Quintessenz

Maßgebend ist also nicht das einzelne Charakteristikum; es ist vielmehr erforderlich, die für oder gegen die Nachhaltigkeit sprechenden **Merkmale gegeneinander abzuwägen**.

Beachten Sie!

Beim **Verkauf von Jahreswagen** durch Mitarbeiter von Automobilherstellern oder -händlern ist die Haltedauer maßgeblich → s. u., [Kapitel 13.2.1](#).

Beratungskonsequenzen

1. »Nachhaltigkeit« ist damit ein **unbestimmter Rechtsbegriff**. Während manche Betätigungen eindeutig nachhaltig oder eindeutig nicht nachhaltig erfolgen, wird man sich über andere Betätigungen trefflich streiten können.
2. Aufgrund der u. U. gravierenden Auswirkungen von Fehleinschätzungen ist es im Zweifel zu empfehlen, die eigene Einschätzung durch eine **verbindliche Auskunft der Finanzverwaltung** (§ 89 AO) abzusichern. Da die nämlichen Betätigungen in der Regel mit zeitlichem Vorlauf geplant und langfristig angelegt sind, sollte insoweit der Zeitfaktor (Bearbeitungsdauer des Finanzamts) keine Rolle spielen.

Bei Nachhaltigkeit kann damit auch eine aufgrund von Dauerverlusten **ertragsteuerlich als Liebhaberei einzustufende Tätigkeit** die Unternehmereigenschaft begründen oder den Rahmen eines schon bestehenden Unternehmens erweitern. Zur Abgrenzung einer nachhaltig ausgeübten wirtschaftlichen Tätigkeit und einer aus außerunternehmerischen Gründen betriebenen Betätigung ist insbesondere auf die Dauer und Intensität der Tätigkeit, die Zahl der Kunden, die Höhe der Einnahmen, die Beteiligung am Markt und das Vorhandensein eines Geschäftslokals abzustellen⁸⁴.

Beispiel

Der An- und Verkauf von Wein stellt nur dann eine unternehmerische Tätigkeit dar, wenn sich die Betätigung deutlich von einer privaten Versorgung des Bekannten- und Freundeskreises abhebt.

Bei einem Weineinkauf von rund 120 Flaschen pro Jahr spricht der Beweis des ersten Anscheins gegen das geschäftsmäßige Betreiben eines Weinhandels⁸⁵.

83 BFH vom 12.8.2015, XI R 43/13, BStBl. II 2015, 919.

84 Abschn. 2.3 Abs. 5, Abs. 6 UStAE.

85 FG Hessen, Urteil vom 8.11.2000, 6 K 4774/96, rkr., EFG 2001, 599.



Praxistipp

1. Die Aufwendungen im Zusammenhang mit einer **ertragsteuerlichen Liebhaberei** fallen nicht unter das Abzugsverbot des § 12 Nr. 1 EStG, sondern sind bereits aus den übergeordneten Gesichtspunkten des § 2 EStG ertragsteuerlich unbeachtlich⁸⁶. Die Vorsteuer aus Vorbezügen unterliegt damit nicht dem Abzugsverbot des § 15 Abs. 1a UStG i. V. m. § 12 Nr. 1 EStG⁸⁷.
2. Bei Unternehmern, für die **§ 4 Abs. 5 EStG ertragsteuerlich keine Bedeutung** hat, weil sie **keinen Gewinn zu ermitteln** haben, ist für Zwecke der Umsatzsteuer darauf abzustellen, ob die Aufwendungen **ihrer Art nach unter das Abzugsverbot** des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nrn. 1–4, 7 EStG fallen⁸⁸.

Hinweis

Weitere Einzelfälle → s. u., [Kapitel 13.2](#) und [Kapitel 13.5](#)

13.1.2.1.2 Erzielung von Einnahmen

Die Erzielung von Einnahmen auch ohne Gewinnerzielungsabsicht ist weiteres Tatbestandsmerkmal für die Annahme der Unternehmereigenschaft. Die **nicht erforderliche Gewinnerzielungsabsicht** ist ein wichtiger Charakterzug der Umsatzsteuer in ihrer Wirkung als Verbrauchsteuer. Im Gegensatz dazu stehen die Ertragsteuern, die – wie der Name bereits verrät – einen Ertrag, z. B. den Gewinn, besteuern wollen⁸⁹.

Zur Erlangung der Unternehmereigenschaft (und damit in der Regel auch für den Vorsteuerabzug!) genügen daher Vorbereitungshandlungen für eine beabsichtigte unternehmerische Tätigkeit, die letztendlich nicht zu Umsätzen führt (**sog. »erfolgloser Unternehmer«**)⁹⁰.

13.1.2.2 Selbstständigkeit natürlicher Personen (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 UStG)

Bei der Entscheidung der Frage der Selbstständigkeit kommt es im Ergebnis nicht darauf an, wie der Vertrag bezeichnet ist, die Entlohnung durchgeführt oder welche Art von Tätigkeit ausgeführt wird.

Nach 2 Abs. 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Eine solche Tätigkeit wird nicht selbstständig ausgeübt, soweit natürliche Personen einem Unternehmen so eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 UStG). Diese **negative Abgrenzung zur Selbstständigkeit** entspricht nach ständiger Rechtsprechung des BFH der Begriffsbestimmung des »Dienstverhältnisses« i. S. v. § 1 Abs. 2 LStDV. Die Frage der Selbstständigkeit natürlicher Personen ist daher für die **Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer nach denselben Grundsätzen** zu beurteilen⁹¹.

Ob und inwieweit eine natürliche Person als Arbeitnehmer nichtunternehmerisch tätig ist, bestimmt sich unter Beachtung der Vorschriften des § 1 LStDV nach dem **Gesamtbild der Verhältnisse**. Für die Unselbstständigkeit von juristischen Personen hat § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG dies

86 *Stadie* in R/D, § 2 Anm. 387 ff.

87 Vgl. BMF, Schreiben vom 14.7.2000, IV D 1 – S 7303a – 5/00, UR 2000, 399; formell aufgehoben, materiell aber weiter gültig lt. BMF, Schreiben vom 18.3.2019 → [Kapitel 1.6](#).

88 Abschn. 15.6 Abs. 3 UStAE.

89 Abschn. 2.3 Abs. 8 UStAE.

90 Abschn. 2.6 Abs. 1–4 UStAE.

91 Abschn. 2.2 Abs. 2 UStAE.

ausdrücklich bestimmt; die Gesetzesaussage gilt jedoch gleichermaßen für die Beurteilung natürlicher Personen. Das Gesamtbild der Verhältnisse setzt sich zusammen aus

- dem **Innenverhältnis** zwischen Unternehmer und der zu beurteilenden Person und
- dem Auftreten der zu beurteilenden Person im **Außenverhältnis**.

Letztlich maßgebend ist das Innenverhältnis. Letzteres ergibt sich bereits aus der Formulierung des Gesetzestextes und noch deutlicher aus der **Wortwahl des Art. 10 MwStSystRL**, der das Über-/Unterordnungsverhältnis zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer deutlich hervorhebt. Wesentlich ist dabei, wer das **Risiko der wirtschaftlichen Betätigung** trägt: Muss der Betreffende

- mit der Möglichkeit eines Verlustes rechnen und
 - ist er in der Gestaltung seiner Betriebsausgaben frei,
- so ist er in der Regel Unternehmer.

Für die Arbeitnehmereigenschaft sprechen insbesondere die in **H 67 LStH 2007 aufgelisteten Tatbestandsmerkmale**. Die Merkmale ergeben sich regelmäßig aus dem der Beschäftigung zugrunde liegenden Vertragsverhältnis, sofern die Vereinbarungen ernsthaft gewollt sind und tatsächlich durchgeführt werden.

Die 1999 aufgestellten Kriterien zur Ermittlung sog. Scheinselbstständigkeit dienen ausschließlich der Erfassung natürlicher Personen (also auch Selbstständiger) zur Heranziehung zu Abgaben an die Sozialversicherung. Die Kriterien sagen nichts darüber aus, ob jemand steuerlich als lohnsteuerpflichtiger Arbeitnehmer oder als umsatzsteuerpflichtiger Unternehmer gilt.

13.1.2.3 Selbstständigkeit juristischer Personen (»Organschaft«, § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG)

Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbstständig ausgeübt, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (= Organschaft) → [Kapitel 123](#).

13.1.3 Unternehmereigenschaft der Vereine

Eine der derzeit wohl interessantesten Diskussionen, die umsatzsteuerlich geführt werden, hat die Unternehmereigenschaft von Vereinen und die daraus resultierenden Folgen (Umsatzsteuerung der Mitgliederbeiträge; Vorsteuerabzug aus Investitionen) zum Gegenstand → [Kapitel 123](#).

13.1.4 Unternehmereigenschaft juristischer Personen des öffentlichen Rechts

Eine gesetzliche Begriffsbestimmung der juristischen Person des öffentlichen Rechts gibt es nicht. Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind **rechtsfähige Gebilde**, denen **kein privatrechtlicher Gründungsakt** vorausgegangen ist. Ihre Rechtsfähigkeit wird vielmehr durch einen hoheitlichen Akt begründet. Dies kann geschehen durch Bundesrecht, Landesrecht oder Gewohnheitsrecht.

Juristische Personen des öffentlichen Rechts können sein:

- **Gebietskörperschaften** (z. B. Bundesrepublik Deutschland, Bundesländer, Städte, Gemeinden, Zweckverbände),
- **Realkörperschaften** (z. B. Wasser- und Bodenverbände, Waldwirtschafts-, Jagd- und Fischereigenossenschaften, Industrie- und Handelskammern),
- **Personalkörperschaften** (z. B. staatliche Hochschulen, Berufskammern, Innungen, Träger der Kranken-, Unfall- und Rentenversicherung, Krankenkassen mit Pflichtversicherten),
- **Kirchenrechtskörperschaften** und/oder Religionsgemeinschaften des öffentlichen Rechts (z. B. katholischer Orden),
- **Anstalten des öffentlichen Rechts** (z. B. Anstalten zur Stadtreinigung oder Wasserversorgung, kommunale Sparkassen und bestimmte andere Geldinstitute, öffentlich-rechtliche Bausparkassen, öffentlich-rechtliche Rundfunk- und Fernsehanstalten),
- **Stiftungen** (z. B. kirchenrechtliche Stiftungen),
- **ausländische, inter- und supranationale Körperschaften.**

Keine Körperschaften des öffentlichen Rechts sind:

- die **politischen Parteien**,
- die **Gewerkschaften**,
- das **Deutsche Rote Kreuz**,
- **Interessenverbände der öffentlichen Hand.**

Zu den Besonderheiten der Umsatzbesteuerung juristischer Personen des öffentlichen Rechts wird auf die dazu erschienene Spezialliteratur verwiesen⁹².

13.2 Blick in die Rechtsprechung

So schnell ist man ein Unternehmer und damit steuerpflichtig!

13.2.1 Unternehmer durch Verkauf von Jahreswagen?

13.2.1.1 Verkäufe in Abständen von über 1 Jahr



Rechtsgrundlagen

BFH, Urteil vom 18.7.1991, V R 86/87, BStBl. II 1991, 776

»Ein Angehöriger einer Automobilfabrik, der von dieser unter Inanspruchnahme des Werksangehörigenrabatts fabrikneue Automobile erwirbt und diese **nach mehr als einem Jahr** wieder verkauft, ist **nicht nachhaltig** als Unternehmer tätig (Abgrenzung zum BFH-Urteil vom 26.4.1979 V R 46/72, BFHE 128, 110, BStBl. II 1979, 530).«

⁹² Vgl. z. B. *Vogt* in *Weimann/Prätzler*, Umsatzsteuer – national und international, 6. Auflage 2023, § 2b UStG; *Trost/Menebröcker*, Umsatzsteuer in der öffentlichen Verwaltung – Leitfaden für Kreise, Städte und Gemeinden, 3. Auflage 2022.

13.2.1.2 Verkäufe in Abständen von unter 1 Jahr

Rechtsgrundlagen

BFH, Urteil vom 26.4.1979, V R 46/72, BStBl. II 1979, 530

»Ein Angehöriger einer Automobilfabrik, der regelmäßig von dieser unter Inanspruchnahme des Werksangehörigenrabatts fabrikneue Automobile erwirbt und diese bis zum Ablauf der vom Werk gesetzten Verkaufssperrfrist ausschließlich zu privaten Zwecken nutzt, kann die auf den Erwerb des Automobils entfallende Umsatzsteuer nicht gemäß § 15 Abs. 1 UStG 1967 als Vorsteuer abziehen, **unterliegt aber mit dem jeweiligen Verkauf der Automobile als Unternehmer der Umsatzsteuer.**«



Beratungskonsequenzen

1. Ob im Einzelfall jemand eine nachhaltige Tätigkeit im umsatzsteuerrechtlichen Sinn ausübt, ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse – **Abwägung der für und gegen die Nachhaltigkeit sprechenden Merkmale** – zu entscheiden.
2. Bei Verkäufen in Abständen von über einem (1) Jahr ist die Intensität der wirtschaftlichen Betätigung so gering, dass eine unternehmerische Betätigung entfällt.



13.2.2 Unternehmer durch Verkäufe bei eBay?

Rechtsgrundlagen

BFH, Urteil vom 26.4.2012, V R 2/11, BFH/NV 2012, 1285

1. Der Verkauf einer Vielzahl von Gegenständen über die Internet-Plattform »eBay« kann eine der Umsatzsteuer unterliegende (nachhaltige) unternehmerische Tätigkeit sein; die Beurteilung als nachhaltig hängt nicht von einer bereits beim Einkauf vorhandenen Wiederverkaufsabsicht ab.
2. Bei der laufenden Veräußerung von Gegenständen in erheblichem Umfang liegt keine nur private Vermögensverwaltung vor, wenn der Verkäufer **aktive Schritte zum Vertrieb der Gegenstände unternimmt**, indem er sich ähnlicher Mittel bedient wie ein Händler i. S. v. Art. 4 Abs. 2 der 6. EG-RL.



Beratungskonsequenzen

1. Wann ist der Verkauf von Gegenständen via »eBay« nur eine umsatzsteuerrechtlich **irrelevante private Vermögensumschichtung** oder doch eine **wirtschaftliche Tätigkeit**, wie das Unionsrecht den Begriff Steuerpflichtigen (= Unternehmer i. S. d. UStG) unter Hinweis auf »alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden, insbesondere Umsätze, die die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen« beschreibt?⁹³
2. **Weder ein absoluter Betrag allein** (z. B. Verkauf des bisher privat erworbenen und genutzten Pkw für 50.000 €) **noch die Zahl der Verkäufe allein** (eine Sammlung von Briefmarken wird en bloc an einen Versteigerer gegeben) eignen sich als Kriterium.
3. Verkäufe in den **Grenzen der Kleinunternehmerregelung** führen jedenfalls nicht zur Steuerpflicht.
4. **Im Übrigen gilt:** Im Einzelfall ist aufgrund des **Gesamtbildes der Verhältnisse** zu beurteilen, ob die Voraussetzungen einer nachhaltigen Tätigkeit i. S. d. § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG erfüllt sind. Dabei ist eine Reihe **verschiedener (nicht abschließend festgelegter) Kriterien** zu würdigen, die je nach dem Einzelfall in unterschiedlicher Gewichtung für oder gegen die Nachhaltigkeit der Einnahmeerzielung sprechen können.⁹⁴



⁹³ Martin, Anmerkungen zum Besprechungsurteil, BFH/PR 2012, 280.

⁹⁴ Martin, a. a. O.

5. Ohne Bedeutung ist auch, ob Gegenstände in Wiederverkaufsabsicht erworben wurden.⁹⁵
6. Bei laufenden Verkäufen einer Vielzahl von Gegenständen über »eBay« ist auch der damit verbundene **zeitliche und logistische Aufwand** zu berücksichtigen. Dass die Gegenstände **vorher gesammelt** worden sind, schließt die Annahme einer unternehmerischen Tätigkeit **nicht** aus. Soweit der BFH in Entscheidungen der 80er-Jahre einen Briefmarken- und einen Münzsammler nicht als Unternehmer beurteilt hatte, beruhte dies darauf, dass beide jeweils en bloc eine Vielzahl von Gegenständen in eine Versteigerung gegeben, nicht dagegen jeden einzelnen Sammlungsgegenstand sukzessive selbst vermarktet hatten.⁹⁶

Aktuell

Am 1.1.2023 ist das Plattformen-Steuertransparenzgesetz – PStTG – in Kraft getreten. Das neue Gesetz verpflichtet die Betreiber von Plattformen wie Amazon, eBay oder Airbnb ihre User (Verkäufer) ab dem Erreichen bestimmter jährlicher Aufgriffsgrenzen der Finanzverwaltung zu melden. Der Gesetzgeber stellt der Verwaltung damit ein probates Mittel zur Verfügung, um ohne großen eigenen Aufwand derartige Einnahmen nachzuvollziehen → [Kapitel 14](#).

13.3 Unternehmen

13.3.1 Unternehmenseinheit

Gemäß § 2 Abs. 1 Satz 2 UStG umfasst das Unternehmen die **gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit** des Unternehmers. Dazu korrespondierend ergibt sich aus § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG, dass nur die Lieferungen und sonstigen Leistungen umsatzsteuerlich beachtlich sind, die ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Daraus ergibt sich, dass ein Unternehmen

- sich auf die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers beschränkt,
- nicht nur Tätigkeiten im Inland (§ 1 Abs. 2 UStG),
- sondern auch solche im Ausland (übriges Gemeinschaftsgebiet oder Drittlandsgebiet, vgl. § 1 Abs. 2 a UStG) erfasst.



Beratungskonsequenzen

Alles, was sich außerhalb dieses Unternehmensrahmens ereignet, ist umsatzsteuerlich unbeachtlich.

Der umsatzsteuerliche Unternehmensbegriff ist inhaltlich von anderen Steuergesetzen abzugrenzen, die als Besteuerungsgrundlage z. B. den Betrieb nehmen. So kann ein Gewerbetreibender mit zwei Betrieben getrennt zur Gewerbesteuer veranlagt werden; umsatzsteuerlich befinden sich beide Betriebe innerhalb des Unternehmensrahmens und sind demnach **ein (1) Unternehmen (Unternehmenseinheit)**!

In der Praxis ergeben sich aus der Unternehmenseinheit vielfältige Auswirkungen. Gegenüber dem Finanzamt hat der Unternehmer für alle Betriebe im Unternehmensrahmen lediglich **eine (1) Umsatzsteuererklärung** abzugeben, obwohl möglicherweise mehrere Gewerbesteuererklärungen und Bilanzen zu erstellen sind. Leistungsbeziehungen zwischen den

95 BFH vom 26.4.2012, V R 2/11, BStBl. I 2012, 634; vgl. auch Abschn. 2.3 Abs. 5 Satz 4 UStAE und → oben [Kapitel 13.1.2.1.1](#).

96 *Martin*, a. a. O.