Umsatzsteuer

Für unsere Mandanten, Geschäftspartner
und Unternehmen der Region



#2 2026

THEMA 1:
Ausstellungspflicht für E-Rechnungen ab dem 1.1.2027

THEMA 2:
Die geplante Reform der umsatzsteuerlichen Organschaft

THEMA 3:
Vorsteuerabzug aus Beratungskosten zur Geltendmachung von Schadenersatz

Steuern
Recht
Prüfung
Beratung

LW·P

INHALT

Editorial 3

UMSATZSTEUER

Umsatzsteuer bei unentgeltlichen Lieferungen ins europäische Ausland 4

Umsatzsteuer-Identifikationsnummer als materielle Voraussetzung steuerfreier innergemeinschaftlicher Lieferungen 4

Lieferungen vor der Einfuhr: BMF präzisiert die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4b UStG 5

Die geplante Reform der umsatzsteuerlichen Organschaft 6

Erweiterung der Nichtsteuerbarkeit von Innenleistungen bei umsatzsteuerlicher Organschaft 6

EuG-Urteil: Personenbezogene Voraussetzungen einer Steuerbefreiung wirken nicht für den Organkreis 7

BMF nimmt zur Behandlung von Nutzungsänderungen und Innenumsätzen im nicht unternehmerischen Bereich Stellung 8

Unternehmereigenschaft einer Erbengemeinschaft 9

Unternehmereigenschaft von Bruchteilsgemeinschaften und weiteren nicht rechtsfähigen Wirtschaftsgebilden 10

Grundsätze des Vorsteuerabzugs einer Holding 10

Vorsteuerabzug aus Anzahlungen – BFH konkretisiert Anforderungen an Vorauszahlungsrechnungen 11

Vorsteuern aus Beratungskosten zur Geltendmachung von Schadenersatz 12

Vorsteuerabzug aus Erschließung von Grundstücken bei unentgeltlicher Übertragung an Gemeinden 13

Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer bei Lieferklausel „Ex Works“ – auch bei sofortigem Rücktransport 14

Vorsteuerberichtigung bei Nutzungsänderungen – § 15a UStG gilt auch im Jahr der Anschaffung 15

Überprüfung des EuG-Urteils zum Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs 16

Umsatzsteuerliche Würdigung von Verrechnungspreisanpassungen 16

Umsatzsteuer auf (Vertriebs-)Vergütungen in Gutschein-Vertriebsketten 17

Unterlassene erste Berichtigung im Insolvenzverfahren hat keine Auswirkungen auf die zweite Berichtigung 18

Besteuerung von über App-Stores erzielten Umsätzen bis zum 31.12.2014 19

Umsatzsteuerliche Behandlung von touristischen Gästekarten 20

Parkplatzbesteuerung der öffentlichen Hand: Neue Leitlinien vor dem Start von § 2b UStG 21

Ausstellungspflicht für E-Rechnungen ab dem 1.1.2027 22



EDITORIAL

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir freuen uns, Ihnen das zweite Rundschreiben „Umsatzsteuer“ für das Jahr 2026 präsentieren zu können.

Auch in den vergangenen Monaten waren Rechtsprechung und Finanzverwaltung im Bereich der Umsatzsteuer sehr aktiv. Einen Schwerpunkt dieser Ausgabe bilden grenzüberschreitende Sachverhalte. Neue Entscheidungen und Verwaltungsanweisungen zeigen einmal mehr, dass neben den materiellen Voraussetzungen für Steuerbefreiungen insbesondere deren zutreffende Nachweisführung von großer praktischer Bedeutung ist.

Neue Entwicklungen gibt es zudem bei der umsatzsteuerlichen Organschaft und der Frage, wer überhaupt als Unternehmer anzusehen ist. Während sich die Finanzverwaltung mit verschiedenen Abgrenzungsfragen befasst hat, zeichnen sich zugleich erste Konturen einer grundlegenden Reform der Organschaft ab. Für Unternehmen und Unternehmensgruppen besteht daher Anlass, sowohl bestehende Strukturen als auch künftige Entwicklungen im Blick zu behalten.

Wie gewohnt nimmt auch der Vorsteuerabzug breiten Raum ein. Die aktuelle Rechtsprechung verdeutlicht anhand ganz unterschiedlicher Sachverhalte, wie entscheidend der wirtschaftliche Zusammenhang zwischen Eingangsleistungen und unternehmerischer Tätigkeit ist. Gleichzeitig zeigen die Entscheidungen, dass Fragen des Vorsteuerabzugs nicht nur beim Leistungsbezug selbst, sondern auch bei späteren Änderungen der Verhältnisse relevant bleiben.

Daneben greifen wir eine Reihe weiterer aktueller Entwicklungen auf, die von Verrechnungspreisen und Gutscheinen bis hin zu Fragen der öffentlichen Hand reichen.

Zum Abschluss richten wir den Blick nach vorn: Mit dem Jahreswechsel rückt die nächste Stufe der E-Rechnung näher. Unternehmen, die noch von den gesetzlichen Übergangsregelungen Gebrauch machen, sollten daher prüfen, welche Anforderungen ab 2027 für sie gelten.

Wir wünschen Ihnen eine interessante Lektüre und gute Erkenntnisse für Ihre tägliche Praxis.

Mit freundlichen Grüßen
Ihr Frank-Oliver Schulz

FÜR UNTERNEHMEN

Umsatzsteuer bei unentgeltlichen Lieferungen ins europäische Ausland

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat am 31.3.2026 eine wichtige Klarstellung veröffentlicht, die alle Unternehmen betrifft, die Gegenstände unentgeltlich grenzüberschreitend für private Zwecke entnehmen oder an Mitarbeiter für private Zwecke oder an Dritte zuwenden.

Warenlieferungen aus dem Inland an Unternehmer in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union sind grundsätzlich von der deutschen Umsatzsteuer befreit. Die Idee dahinter ist, dass Waren stattdessen im Land des Empfängers besteuert werden. Damit diese Steuerbefreiung gewährt werden kann, verlangt die Finanzverwaltung zwingend, dass die Lieferung gegen eine Bezahlung erfolgt. Bei der unentgeltlichen Abgabe von Gegenständen, wie etwa Entnahmen oder Geschenken an Geschäftspartner im Ausland, fehlt diese Bezahlung jedoch. Das hat zur Folge, dass im Bestimmungsland keine Besteuerung durch den Empfänger stattfindet. Ohne diesen Gegenpart im Ausland darf die Lieferung im Inland nicht steuerfrei behandelt werden.

Das BMF hat am 31.3.2026 klargestellt, dass für unentgeltliche Wertabgaben die Steuerbefreiungen für Ausfuhrlieferungen und für innergemeinschaftliche Lieferungen ausgeschlossen sind. Dies betrifft alle Unternehmen, die Gegenstände unentgeltlich grenzüberschreitend für private Zwecke entnehmen, an Mitarbeiter für private Zwecke zuwenden (Ausnahme: Aufmerksamkeiten bis zu 60 €) oder Dritten zuwenden (Ausnahme: Geschenke von geringem Wert und Warenmuster).

Für die tägliche Praxis ist hierbei die Abgrenzung zum sog. innergemeinschaftlichen Verbringen entscheidend. Ein innergemeinschaftliches Verbringen liegt vor, wenn eigene Waren lediglich zur weiteren betrieblichen Nutzung bewegt werden – z. B. in ein eigenes Lager im Ausland. Im Gegensatz dazu handelt es sich um eine unentgeltliche Wertabgabe, wenn die Ware das Unternehmen endgültig verlässt, ohne dass ein Kunde hierfür bezahlt. Das Ziel der Warenbewegung und die Frage, ob der Gegenstand im Unternehmen verbleibt oder dieses endgültig verlässt, sind bei der Abgrenzung maßgebend. Während das bloße Verschieben eigener Ware unter weiteren Voraussetzungen steuerfrei bleiben kann, führt das Verschenken oder die Entnahme bei Grenzübertritt zwingend zur Umsatzbesteuerung.

» **EMPFEHLUNG: Der Versand von kostenlosen Waren ins europäische Ausland oder in Länder außerhalb der Europäischen Union sollte zeitnah auf etwaige Umsatzsteuerpflichten geprüft werden.**

FÜR UNTERNEHMEN MIT INNERGEMEINSCHAFTLICHEM WARENVERKEHR

Umsatzsteuer-Identifikationsnummer als materielle Voraussetzung steuerfreier innergemeinschaftlicher Lieferungen

Das österreichische Bundesfinanzgericht (BFG) hat in einem Vorabentscheidungsersuchen vom 18.9.2025 dem Gericht der Europäischen Union (EuG) Fragen zur Bedeutung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer bei innergemeinschaftlichen Lieferungen vorgelegt. Zu klären ist insbesondere, ob die Mitteilung einer gültigen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer aufgrund der seit dem 1.1.2020 geltenden Quick Fixes eine zwingende Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, ob eine verspätete Mitteilung rückwirkend berichtigt werden kann und welche Folgen sich für die Umsatzsteuer und den Vorsteuerabzug ergeben.

Ausgangspunkt des Verfahrens waren Warenlieferungen eines österreichischen Unternehmens an ein britisches Unternehmen nach Schweden. Da der Abnehmer gegenüber dem Lieferanten zunächst keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendete, rechnete dieser die Lieferungen mit österreichischer Umsatzsteuer ab.

Das britische Unternehmen beantragte die Erstattung der in Rechnung gestellten Umsatzsteuer, die jedoch von der österreichischen Finanzbehörde abgelehnt wurde.

Im Nachhinein stellte sich heraus, dass das britische Unternehmen bereits zum Zeitpunkt der Lieferung über eine gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verfügte. Obwohl diese nachträglich mitgeteilt worden war, verweigerte der österreichische Lieferant jedoch die Berichtigung der Rechnung.

Das BFG hat dem EuG deshalb mehrere Fragen vorgelegt. Zentral sei zu klären, ob die seit dem 1.1.2020 geltende Mitteilung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer eine zwingende inhaltliche Voraussetzung für eine Steuerbefreiung ist. Ist dies der Fall, wäre die Lieferung ohne rechtzeitige Mitteilung steuerpflichtig, obwohl die Ware tatsächlich in einen anderen Mitgliedstaat gelangt ist.

Darüber hinaus soll das EuG entscheiden, ob der Abnehmer die dann berechnete Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen oder erstatten lassen kann. Weitere Fragen betreffen die nachträgliche Berichtigung der Rechnung und deren zeitliche Wirkung. Entscheidend sei dabei, ob eine bereits zum Zeitpunkt der Lieferung gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nachträglich verwendet werden kann und ob die Berichtigung auf den ursprünglichen Lieferzeitpunkt zurückwirkt.

Für deutsche Unternehmen ist die Entscheidung insbesondere deshalb relevant, weil die Finanzverwaltung eine nachträgliche Verwendung einer bereits im Zeitpunkt der Lieferung gültigen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer grundsätzlich anerkennt. Unter den hierfür vorgesehenen Voraussetzungen kann damit auch die Steuerbefreiung nachträglich berücksichtigt werden; dies setzt insbesondere eine entsprechende Berichtigung der Zusammenfassenden Meldung voraus. Die Entscheidung des EuG könnte daher Einfluss darauf haben, wie solche Fälle künftig zu behandeln sind.

» **FAZIT: Die Entscheidung des EuG dürfte wichtige Klarheit schaffen, welche Folgen eine verspätete Mitteilung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer für die Steuerbefreiung des Lieferers und den Vorsteuerabzug des Abnehmers hat. Bis zu einer Entscheidung des EuG empfiehlt es sich für Unternehmen, die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers bereits vor Ausführung einer innergemeinschaftlichen Lieferung einzuholen, ihre Gültigkeit zu prüfen und die entsprechenden Nachweise sorgfältig zu dokumentieren.**

FÜR UNTERNEHMEN, DIE NICHT-UNIONSWAREN IN BESONDEREN ZOLLVERFAHREN LIEFERN

Lieferungen vor der Einfuhr: BMF präzisiert die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4b UStG

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat mit Schreiben vom 9.4.2026 die Voraussetzungen und Nachweispflichten der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4b Umsatzsteuergesetz (UStG) neu gefasst. Eine besondere Einschränkung betrifft Lieferungen in ein oder innerhalb eines Zolllagers an Abnehmer, die Endverbraucher sind.

Hintergrund

Gemäß § 4 Nr. 4b UStG sind die einer Einfuhr vorangehenden Lieferungen von Nicht-Unionswaren steuerfrei, wenn sich die Gegenstände in einem besonderen (Zoll-)Verfahren nach Art. 210 Zollkodex der Union (UZK) befinden und somit noch nicht zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr angemeldet wurden.

Die Befreiung setzt voraus, dass der Abnehmer, ein nachfolgender Abnehmer oder deren Beauftragter das Verfahren für den jeweiligen Gegenstand ordnungsgemäß beendet, z. B. durch die Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr oder durch Wiederausfuhr.

Das BMF-Schreiben enthält neben grundsätzlichen Erläuterungen zur Steuerbefreiung und den einzelnen besonderen Verfahren wichtige Abgrenzungen und Beispiele sowie klarstellende Hinweise zu den Nachweispflichten.

Neue Verwaltungsauffassung für Endverbraucher im Zolllager

Bei Lieferungen in ein oder innerhalb eines Zolllagers an einen Abnehmer, der Endverbraucher ist und bei dem es im Regelfall nicht zur Einfuhr oder Wiederausfuhr der Gegenstände kommt, ist die Steuerbefreiung nach Ansicht des BMF zukünftig nur ausnahmsweise und zumeist nur rückwirkend anwendbar, wenn der Abnehmer oder dessen Beauftragter das Zolllagerverfahren selbst beendet. Das BMF nennt als Anwendungsfall den Erwerb von Gegenständen zur Kapitalanlage. Die Regelung kann insbesondere für Anbieter von Edelmetallanlagen relevant sein, ist jedoch nicht auf Edelmetalle beschränkt.

Unionsrechtlich ist diese Einschränkung nicht vorgesehen.

Das BMF nimmt die Grundsätze in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass unter Abschnitt 4.4b.1 auf. Die Neuregelungen sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für Umsätze, die vor der Veröffentlichung des BMF-Schreibens ausgeführt wurden und unter die neue Endverbraucherregelung fallen, wird es nicht beanstandet, wenn der leistende Unternehmer diese Umsätze abweichend von der neuen Verwaltungsauffassung umsatzsteuerfrei behandelt hat.

» **EMPFEHLUNG: Unternehmen sollten ihre Vertragsgestaltungen und Prozesse anhand der Vorgaben der Finanzverwaltung überprüfen und ggf. anpassen.**

FÜR UNTERNEHMER IN UMSATZSTEUERLICHEN ORGANSCHAFTEN

Die geplante Reform der umsatzsteuerlichen Organschaft

Mit dem Jahressteuergesetz 2026 plant der Gesetzgeber eine grundlegende Neuausrichtung der umsatzsteuerlichen Organschaft. Ziel ist es, mehr Rechtssicherheit zu schaffen und sog. „ungewollte Organschaften" künftig zu vermeiden. Die Neuregelung soll ab dem 1.1.2030 gelten.

Vom Automatismus zur Wahlmöglichkeit

Bislang entsteht eine umsatzsteuerliche Organschaft automatisch, sobald die gesetzlichen Voraussetzungen – finanzielle, organisatorische und wirtschaftliche Eingliederung – erfüllt sind.

Künftig soll die Organschaft nur noch entstehen, wenn der Organträger gegenüber dem Finanzamt ausdrücklich eine entsprechende Erklärung abgibt. Die Erklärung wirkt jedoch nur für die Zukunft. Ferner ist zu beachten, dass die Erklärung gegenüber dem Finanzamt ohne Vorliegen der übrigen Eingliederungsmerkmale keine umsatzsteuerliche Organschaft begründen kann. Die Erklärung kann auf einzelne Organschaften beschränkt und ebenfalls mit Wirkung für die Zukunft widerrufen werden.

Damit reagiert der Gesetzgeber auf ein zentrales Praxisproblem: Unternehmen sollen künftig selbst entscheiden können, ob sie die Rechtsfolgen einer Organschaft in Anspruch nehmen möchten. Die Finanzverwaltung erwartet dadurch deutlich mehr Rechtssicherheit und einen geringeren nachträglichen Korrekturbedarf.

Eine Bestätigung oder Ablehnung der Verwaltung im Zusammenhang mit der aktiven Erklärung des Organträgers ist hingegen nicht vorgesehen, weshalb es weiterhin im Nachhinein noch zu ungewollten Rückabwicklungen durch die Finanzverwaltung kommen kann, wenn sich herausstellt, dass die übrigen Eingliederungsvoraussetzungen nicht vorlagen. Für derartige Fälle sieht die Neuregelung besondere Korrektur- und Haftungsregelungen vor. In bestimmten Fällen soll auf eine Rückabwicklung auf gemeinsamen und unwiderruflichen Antrag hin verzichtet werden können, sofern keine Steuerausfälle drohen, d. h., sowohl der Organträger als auch die Organgesellschaft zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Weitere Neuerungen

Der Gesetzesentwurf sieht ebenfalls vor, dass auch Personengesellschaften unter den übrigen Voraussetzungen Organgesellschaften sein können. Der Gesetzgeber setzt damit die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs und des Bundesfinanzhofs um.

» **HINWEIS: Die neuen Regelungen sollen nach aktuellem Stand zum 1.1.2030 in Kraft treten. Erforderliche Erklärungen können ab Mitte 2029 eingereicht werden, sodass Unternehmen Zeit haben, ihre bestehenden Strukturen zu prüfen.**

FÜR UNTERNEHMEN IN UMSATZSTEUERLICHEN ORGANSCHAFTSSTRUKTUREN

Erweiterung der Nichtsteuerbarkeit von Innenleistungen bei umsatzsteuerlicher Organschaft

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat am 1.4.2026 die Verwaltungsgrundsätze zur Nichtsteuerbarkeit von Innenleistungen bei einer umsatzsteuerlichen Organschaft erweitert. Innenleistungen sind künftig auch dann nicht steuerbar, wenn sie in hoheitliche, ideelle oder

sonstige nicht wirtschaftliche Bereiche fließen. Davon profitieren insbesondere öffentliche Körperschaften, gemeinnützige Organisationen und Holdinggesellschaften.

Innerhalb einer umsatzsteuerlichen Organschaft werden die beteiligten Gesellschaften umsatzsteuerlich als ein Unternehmen behandelt. Leistungen zwischen diesen Gesellschaften unterliegen grundsätzlich nicht der Umsatzsteuer. Das BMF stellte am 1.4.2026 ausdrücklich klar, dass dies auch dann gilt, wenn die Leistungen für nicht wirtschaftliche Bereiche im engeren Sinne verwendet werden, beispielsweise für hoheitliche Tätigkeiten der öffentlichen Hand, den ideellen Bereich gemeinnütziger Organisationen oder für das bloße Halten von Beteiligungen durch Holdinggesellschaften.

Die Neuregelung eröffnet betroffenen Organisationen neue Gestaltungsmöglichkeiten. Personal-, Verwaltungs- oder sonstige Dienstleistungen können innerhalb des Organkreises an nicht wirtschaftliche Bereiche weitergegeben werden, ohne dass hierdurch eine Umsatzsteuerbelastung auf die Innenleistung entsteht. Dies erleichtert die organisatorische Bündelung von Funktionen innerhalb von Konzern- und Beteiligungsstrukturen.

Die Entlastung gilt jedoch nicht uneingeschränkt. Bei einer Verwendung für private Zwecke, etwa für den privaten Bedarf von Mitarbeitern, kann weiterhin eine Umsatzsteuerbelastung entstehen. Eingangsleistungen, die nicht wirtschaftlichen Tätigkeiten dienen, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Ändert sich die tatsächliche Verwendung später zugunsten oder zulasten des unternehmerischen Bereichs, kann eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs erforderlich werden. Betroffene Organisationen sollten daher bestehende Organschaftsstrukturen, Leistungsbeziehungen und Vorsteueraufteilungen prüfen.

» **HINWEIS: Bis zum 31.12.2026 darf die bisherige Verwaltungsauffassung weiterhin angewendet werden. Dies gibt Unternehmen Zeit, ihre Prozesse und Dokumentationen an die neue Rechtslage anzupassen.**

FÜR UNTERNEHMEN IN UMSATZSTEUERLICHER ORGANSCHAFT MIT STEUERFREIEN AUSGANGSLEISTUNGEN

EuG-Urteil: Personenbezogene Voraussetzungen einer Steuerbefreiung wirken nicht für den Organkreis

In seinem Urteil vom 10.6.2026 (T-444/25, „Cavert"), hatte das Gericht der Europäischen Union (EuG) in einem niederländischen Vorabentscheidungsersuchen zu der Rechtsfrage zu entscheiden, ob eine Mehrwertsteuergruppe dazu führt, dass Einrichtungsqualifikationen einzelner Mitglieder auf die Mehrwertsteuergruppe übergehen. Es urteilte, dass sich aus dem Status der Mehrwertsteuergruppe als ein einheitlicher Steuerpflichtiger nicht ableiten lässt, dass einrichtungs-/personenbezogene Befreiungsvoraussetzungen auf andere Mitglieder der Mehrwertsteuergruppe übertragen werden können.

In dem zugrunde liegenden Sachverhalt ging es um eine niederländische steuerliche Einheit X, eine Mehrwertsteuergruppe, die Leistungen auf dem Gebiet der Betreuung und Pflege von Menschen mit geistiger Behinderung erbrachte, wobei nur ein Gruppenmitglied als Einrichtung mit sozialem Charakter für Zwecke der Steuerbefreiung der Leistungen mit sozialem Charakter anerkannt war.

Die zur Mehrwertsteuergruppe gehörende – nicht als eine Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannte – Gesellschaft Y erbrachte Dienstleistungen zur Beaufsichtigung von Personen mit geistiger Behinderung. Gegen die umsatzsteuerpflichtige Erfassung dieser Dienstleistungen legte die steuerliche Einheit X Einspruch ein und berief sich auf die Steuerbefreiung.

Der Oberste Gerichtshof der Niederlande legte dem Europäischen Gerichtshof (EuGH), der weiter an das EuG verwies, zwei Fragen zur Vorabentscheidung vor. Im Kern ging es um die Frage, ob die Steuerbefreiungen bei einer Mehrwertsteuergruppe für Leistungen an Dritte nur anwendbar sind, wenn sie von einem Gruppenmitglied erbracht werden, das selbst die Anwendungsvoraussetzungen für die Steuerbefreiung erfüllt. Dazu muss der betreffende Mitgliedstaat das Gruppenmitglied ordnungsgemäß als Einrichtung für ärztliche Heilbehandlungen mit sozialem Charakter anerkennen.

Das EuG entschied, dass eine Mehrwertsteuergruppe umsatzsteuerlich zwar grundsätzlich als ein Steuerpflichtiger behandelt wird. Allerdings können Steuerbefreiungen auch bei Vorliegen einer Mehrwertsteuergruppe nur Anwendung finden, wenn die leistende Einrichtung selbst die einrichtungsbezogenen Voraussetzungen erfüllt. Eine Befreiungsausdehnung auf die gesamte Gruppe scheidet aus.

Die Entscheidung des EuG steht im Einklang mit der deutschen Rechtsauffassung. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte bereits in seinem Urteil vom 22.5.2003 entschieden, dass die personenbezogenen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme einer Steuerbefreiung auch innerhalb eines Organkreises für jede Einheit selbstständig zu prüfen sind.

» **HINWEIS: Mit der Entscheidung Cavert bestätigt das EuG die deutsche Verwaltungsauffassung und BFH-Rechtsprechung, wonach es für die Beurteilung der Steuerbefreiung ausschließlich auf die Qualifikation des leistenden Mitglieds des Organkreises ankommt und einrichtungsbezogene Merkmale für eine Steuerbefreiung sich nicht auf die anderen Organkreismitglieder übertragen lassen.**

FÜR KÖRPERSCHAFTEN DER ÖFFENTLICHEN HAND, GEMEINNÜTZIGE ORGANISATIONEN UND HOLDINGGESELLSCHAFTEN

BMF nimmt zur Behandlung von Nutzungsänderungen und Innenumsätzen im nicht unternehmerischen Bereich Stellung

Mit zwei Schreiben vom 1.4.2026 hat das Bundesfinanzministerium (BMF) seine Auffassung zur umsatzsteuerlichen Behandlung nicht wirtschaftlicher Tätigkeiten im engeren Sinne an die aktuelle Rechtsprechung angepasst. Im Ergebnis werden Nutzungsänderungen zwischen dem unternehmerischen und dem nicht wirtschaftlichen Bereich künftig im Rahmen der Vorsteuerberichtigung nach § 15a Umsatzsteuergesetz (UStG) berücksichtigt, während Innenleistungen einer umsatzsteuerlichen Organschaft auch bei Bezug zum nicht wirtschaftlichen Bereich regelmäßig nicht steuerbar bleiben. Für juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR), gemeinnützige Organisationen und Holdinggesellschaften ergeben sich hieraus erhebliche praktische Konsequenzen.

Vorsteuerabzug und unentgeltliche Wertabgabe / Änderung des Nutzungsverhältnisses

Das erste Schreiben behandelt Fälle, in denen sich nach dem ursprünglichen Leistungsbezug die Nutzung eines Gegenstands oder einer sonstigen Leistung zwischen dem unternehmerischen Bereich und einer nicht wirtschaftlichen Tätigkeit ändert. Nach der neuen Verwaltungsauffassung sind solche Änderungen grundsätzlich im Rahmen der Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG zu berücksichtigen, sofern die weiteren Voraussetzungen dieser Vorschrift vorliegen.

Die Finanzverwaltung rückt damit von der bisherigen Praxis ab, entsprechende Sachverhalte über die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b und 9a UStG zu erfassen.

Sofern sich die Nutzung für die nicht wirtschaftliche Tätigkeit erhöht, ist dementsprechend keine unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern, sondern eine Vorsteuerberichtigung zulasten des Unternehmers vorzunehmen.

Verringert sich hingegen die spätere Nutzung für den nicht wirtschaftlichen Bereich, kann eine Vorsteuerberichtigung nur aufgrund einer Billigkeitsregelung erfolgen.

Die Grundsätze dieses BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Es wird jedoch nicht beanstandet, wenn die bisherige Verwaltungsauffassung einheitlich auf sämtliche Sachverhalte für Besteuerungszeiträume vor dem 1.1.2027 angewandt wird.

Innenleistungen einer Organschaft

Das zweite Schreiben befasst sich mit Leistungen innerhalb eines umsatzsteuerlichen Organkreises. Darin stellt das BMF klar, dass die bisherige Rechtsauffassung zur umsatzsteuerlichen Beurteilung der Steuerschuldnerschaft des Organträgers sowie zur Nichtsteuerbarkeit von Innenleistungen unverändert fortgeführt werden kann, auch wenn diese Leistungen im nicht wirtschaftlichen Bereich des Organträgers verwendet werden.

Darüber hinaus erstreckt das BMF diese Grundsätze ausdrücklich auch auf Leistungen des Organträgers

an den nicht unternehmerischen Bereich einer Organgesellschaft. Die umsatzsteuerliche Organschaft umfasst folglich auch die nicht wirtschaftlichen Bereiche der beteiligten Gesellschaften. Leistungen innerhalb des Organkreises bleiben damit unabhängig davon, ob sie entgeltlich oder unentgeltlich erbracht werden, grundsätzlich auch dann nicht steuerbar, wenn sie einem nicht wirtschaftlichen Bereich zuzurechnen sind.

» **FAZIT: Mit den beiden BMF-Schreiben ergeben sich für die Praxis klare Vorgaben für den Umgang mit Nutzungsänderungen und Leistungen innerhalb einer umsatzsteuerlichen Organschaft. Insbesondere betroffene jPöR, gemeinnützige Einrichtungen und Holdinggesellschaften sollten prüfen, welche Auswirkungen die geänderte Verwaltungsauffassung auf bestehende Strukturen und Leistungsbeziehungen hat.**

FÜR ERBENGEMEINSCHAFTEN

Unternehmereigenschaft einer Erbengemeinschaft

Das Finanzgericht (FG) Düsseldorf hat mit Urteil vom 23.7.2025 bestätigt, dass eine Erbengemeinschaft, die im Rechtsverkehr selbst nach außen auftritt und eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, Unternehmerin im Sinne des § 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) sein kann. Das Urteil ist nach der Rechtslage vor Neufassung des § 2 UStG ergangen.

Sachverhalt

Im Streitfall verwaltete eine Erbengemeinschaft mehrere vermietete Immobilien. Während einzelne Mietverhältnisse noch auf Vereinbarungen des Erblassers beruhten, hatte die Erbengemeinschaft weitere Verträge selbst geschlossen und für die Vermietungsumsätze zur Umsatzsteuerpflicht optiert. Nachdem zunächst keine Umsatzsteuererklärungen abgegeben worden waren, nahm das Finanzamt Schätzungen vor. Im späteren Klageverfahren legte die Erbengemeinschaft die ausstehenden Erklärungen vor.

Entscheidung des FG Düsseldorf

Das FG folgt der Auffassung der Beteiligten und bestätigt, dass die Erbengemeinschaft im Streitfall selbst als Unternehmerin im Sinne des Umsatzsteuerrechts anzusehen ist. Maßgeblich ist dabei, wer die wirtschaftliche Tätigkeit tatsächlich und eigenverantwortlich ausübt.

Eine fehlende zivilrechtliche Rechtsfähigkeit steht der umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft nach Auffassung des FG nicht entgegen. Maßgeblich ist vielmehr, ob die Erbengemeinschaft eigenständig wirtschaftlich tätig wird und im Geschäftsverkehr selbst als Leistungserbringerin in Erscheinung tritt.

Einordnung der Entscheidung

Die Entscheidung des FG steht im Widerspruch zu der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), nach der Bruchteilsgemeinschaften mangels zivilrechtlicher Rechtsfähigkeit nicht selbst Unternehmer sein können, sondern nur die einzelnen Gemeinschafter.

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 reagierte der Gesetzgeber auf die Rechtsprechung des BFH und fasste § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG dahingehend neu, dass die Unternehmereigenschaft unabhängig von der zivilrechtlichen Einordnung bestehen kann. Über das nunmehr ergangene Schreiben des Bundesfinanzministeriums zu § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG berichten wir im Folgeartikel.

Für noch offene Altfälle vor dem 1.1.2023 kann die Entscheidung des FG Düsseldorf als Argument dafür herangezogen werden, die Unternehmereigenschaft einer nach außen eigenständig auftretenden Erbengemeinschaft anzuerkennen. Gleichwohl bleibt abzuwarten, ob und in welchem Umfang sich der BFH dieser Sichtweise anschließen wird.

» **PRAXISHINWEIS: Tritt die Erbengemeinschaft gegenüber Dritten als Vertragspartnerin auf und werden Mietverträge, Rechnungen sowie die sonstige Korrespondenz in ihrem Namen geführt, ist dies nach der Entscheidung des FG Düsseldorf ein gewichtiges Indiz für ihre Unternehmereigenschaft.**

FÜR BRUCHTEILSGEMEINSCHAFTEN UND WEITERE NICHT RECHTSFÄHIGE WIRTSCHAFTSGEBILDE

Unternehmereigenschaft von Bruchteilsgemeinschaften und weiteren nicht rechtsfähigen Wirtschaftsgebilden

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat mit Schreiben vom 9.4.2026 erläutert, unter welchen Voraussetzungen Bruchteilsgemeinschaften sowie andere nicht rechtsfähige Zusammenschlüsse umsatzsteuerlich als Unternehmer behandelt werden. Anlass hierfür war die durch das Jahressteuergesetz 2022 eingeführte Neufassung des § 2 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG). Der Gesetzgeber reagierte mit der Neufassung auf die bisherigen Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 22.11.2018 (V R 65/17) sowie vom 7.5.2020 (V R 1/18), indem er das mögliche Bestehen einer Unternehmereigenschaft unabhängig von der Rechtsfähigkeit nach anderen Vorschriften ausgestaltete.

Das BMF stellt klar, dass sich die Unternehmereigenschaft einer Bruchteilsgemeinschaft danach richtet, wem die ausgeübte wirtschaftliche Tätigkeit zuzuordnen ist. Maßgeblich sind dabei insbesondere die vertraglichen Vereinbarungen und das Auftreten gegenüber Dritten. Wird ein gemeinschaftlich gehaltenes Wirtschaftsgut auf Grundlage eines von den Teilhabern gemeinsam geschlossenen Vertrags überlassen, spricht dies für eine Tätigkeit der Gemeinschaft. Allein das gemeinsame Eigentum an einem Wirtschaftsgut reicht dagegen ebenso wenig aus wie dessen unentgeltliche Nutzung durch einen einzelnen Teilhaber.

Die Klarstellung des BMF betrifft auch die British Limited, die ungeachtet ihrer fehlenden Rechtsfähigkeit nach deutschem Recht die Unternehmereigenschaft nach § 2 UStG erfüllen kann. Dabei kommt es weder auf das für die Gesellschaft maßgebliche Gründungsrecht noch auf den Sitz ihrer Verwaltung an. Soweit eine British Limited in Deutschland steuerbare Umsätze ausführt, ist eine Registrierung im Einzelfall zu prüfen.

Anzuwenden sind die neuen Verwaltungsgrundsätze grundsätzlich seit dem 1.1.2023. Für davorliegende Besteuerungszeiträume lässt das BMF ebenfalls eine Behandlung der Gemeinschaft als Unternehmerin zu. Berufen sich die Beteiligten stattdessen auf die frühere BFH-Rechtsprechung, muss ihre umsatzsteuerliche Behandlung durchgängig dieser Einordnung entsprechen. Hierzu gehört insbesondere, dass die Gemeinschafter jeweils eigene Umsatzsteuererklärungen eingereicht haben.

» **FAZIT: Für die Praxis kommt es maßgeblich auf die tatsächliche und vertragliche Ausgestaltung des gemeinschaftlichen Handelns an. Betroffene Bruchteilsgemeinschaften sollten insbesondere prüfen, wer nach außen als Vertragspartner auftritt, wem die Umsätze zuzurechnen sind und ob Rechnungsstellung, Umsatzsteuererklärungen und Vorsteuerabzug damit übereinstimmen. Die fehlende zivilrechtliche Rechtsfähigkeit steht einer eigenen umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft nicht mehr entgegen.**

FÜR HOLDINGGESELLSCHAFTEN UND UNTERNEHMENSGRUPPEN

Grundsätze des Vorsteuerabzugs einer Holding

Das bloße Erwerben, Halten und Veräußern von Beteiligungen und der Bezug von Dividenden begründen noch keine unternehmerische Tätigkeit. Eine Holding kann Vorsteuer insbesondere dann abziehen, wenn sie entgeltliche Leistungen an ihre Tochtergesellschaften erbringt. Es stellt sich die Frage, wann empfangene Leistungen einer Holding ausreichend mit einer wirtschaftlichen Tätigkeit zusammenhängen.

Eine reine Beteiligungsholding ist nach ständiger Rechtsprechung grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Unternehmerisch tätig wird eine Holding nach der bisherigen Rechtsprechung erst dann, wenn sie im Rahmen eines entgeltlichen Leistungsaustauschs in die Verwaltung ihrer Tochtergesellschaften eingreift, etwa durch administrative, finanzielle, kaufmännische oder technische Leistungen. Erbringt sie solche Leistungen nur an einzelne Tochtergesellschaften, können ein unternehmerischer und ein nicht unternehmerischer Bereich entstehen. Die Vorsteuerbeträge aus Gemeinkosten der Holding sind dann ggf. aufzuteilen. Die Unternehmereigenschaft ist für jede Beteiligung gesondert zu prüfen, wenn die Holding nicht gegenüber allen Tochtergesellschaften in gleicher Weise tätig wird.

Bezieht eine Holdinggesellschaft Beratungs-, Notar- oder Marktanalyseleistungen im Rahmen eines Beteiligungserwerbs, kommt es für einen Vorsteuerabzug darauf an, ob die Holding entgeltliche Leistungen an die Tochtergesellschaft erbringt. Auch ein später gescheiterter Beteiligungserwerb schließt den Vorsteuerabzug nicht zwingend aus, wenn die ursprüngliche unternehmerische Absicht nachgewiesen werden kann. Die Holding sollte ihre Planungen daher von Beginn an dokumentieren.

Auch laufende Kosten, etwa für den eigenen Jahresabschluss, die Steuerberatung oder die Verwaltung, müssen nicht einzeln weiterberechnet werden. Sie können Allgemeinkosten der unternehmerischen Tätigkeit sein. Eine fehlende Einzelweiterberechnung schließt den Vorsteuerabzug daher nicht in jedem Fall aus. Bei Veräußerungskosten ist zu prüfen, ob sie unmittelbar mit der grundsätzlich steuerfreien Anteilsveräußerung oder mit der gesamten unternehmerischen Tätigkeit zusammenhängen.

Ein Kostenüberhang führt nicht automatisch zu einer unentgeltlichen Leistung. Entscheidend ist, wofür die Holding die jeweilige Eingangsleistung tatsächlich verwendet. Gibt sie eine konkret bezogene Leistung vollständig und unentgeltlich als Sacheinlage an eine Tochtergesellschaft weiter, kann der Vorsteuerabzug ausgeschlossen sein. Für Erwerbs-, laufende und Veräußerungskosten sollte deshalb jeweils festgehalten werden, welcher Tätigkeit sie dienen und worauf der geltend gemachte Vorsteuerabzug gestützt wird.

» **FAZIT: Entgeltliche Leistungen an alle Tochtergesellschaften und eine frühzeitige Dokumentation der beabsichtigten Verwendung sind für den Nachweis der Vorsteuerabzugsberechtigung der Holdinggesellschaft unerlässlich. Klare Verträge, nachvollziehbare Abrechnungen und eine frühzeitige Dokumentation verringern das Risiko etwaiger Vorsteuerkürzungen.**

FÜR UNTERNEHMER MIT EINGANGSSEITIGEN VORAUSZAHLUNGSRECHNUNGEN

Vorsteuerabzug aus Anzahlungen – BFH konkretisiert Anforderungen an Vorauszahlungsrechnungen

Der Bundesfinanzhof (BFH) stellt mit Urteil vom 4.12.2025 (V R 38/23) klar, dass der Vorsteuerabzug aus Anzahlungen grundsätzlich auch dann möglich ist, wenn die zugrunde liegende Leistung später nicht ausgeführt wird. Voraussetzung ist allerdings, dass der Leistungsempfänger im Zeitpunkt der Zahlung von der zukünftigen Leistungserbringung ausgeht und keine objektiven Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die Leistung voraussichtlich ausbleiben wird. Der BFH stellt zudem klar, dass eine Vorauszahlungsrechnung nicht ausdrücklich als solche bezeichnet werden muss, sofern sich ihr Charakter aus den übrigen Umständen eindeutig ergibt.

Der Streitfall: Anzahlungen auf nie errichtete Photovoltaikanlagen

Die Klägerin beteiligte sich an einem Anlagemodell, bei dem eine Gesellschaft Photovoltaikanlagen an Kunden verkaufen sollte. Im Dezember 2010 stellte die Verkäuferin der Klägerin zwei Rechnungen über die Lieferung von Photovoltaikanlagen aus. Beide Rechnungen enthielten den Hinweis, dass das Rechnungsdatum dem Leistungsmonat entspreche. Lediglich eine der beiden Rechnungen wies ausdrücklich die Zahlungsmodalität „Vorkasse“ aus.

Die Klägerin bezahlte die erste Rechnung im Januar 2011 und machte den Vorsteuerabzug geltend. Die zweite Rechnung wurde erst im Dezember 2011 beglichen.

Im weiteren Verlauf stellte sich heraus, dass die Klägerin Opfer eines betrügerischen Schneeballsystems geworden war. Die Photovoltaikanlagen waren zu keinem Zeitpunkt errichtet worden.

Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug mangels tatsächlicher Lieferung. Das Finanzgericht München gab der Klage teilweise statt und erkannte den Vorsteuerabzug aus der ersten Rechnung als Vorauszahlung an. Die Revision des Finanzamts vor dem BFH blieb ohne Erfolg.

BFH: Vorsteuerabzug trotz ausbleibender Leistung
Der Bundesfinanzhof bestätigte zunächst, dass der Vorsteuerabzug aus einer Anzahlungsrechnung grundsätzlich nicht daran scheitert, dass die zugrunde liegende Leistung später ausbleibt.

Rechtsgrundlage ist § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 Umsatzsteuergesetz. Danach kann die Vorsteuer aus einer Vorauszahlung bereits vor Ausführung der eigentlichen Leistung geltend gemacht werden, sofern eine entsprechende Rechnung vorliegt und die Zahlung tatsächlich geleistet wurde.

Entscheidend ist, ob im Zeitpunkt der Zahlung die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt waren. Dazu gehört insbesondere, dass der Leistungsempfänger davon ausgeht, für eine künftig noch auszuführende Leistung zu bezahlen.

Vorauszahlungsrechnung auch ohne ausdrücklichen Hinweis
Eine wichtige Klarstellung betrifft die formellen Anforderungen an die Rechnung: Sie muss nicht zwingend den ausdrücklichen Hinweis „Vorkasse“ oder „Anzahlung“ enthalten.

Es genügt, wenn sich aus den Umständen eindeutig ergibt, dass die Rechnung eine noch ausstehende Leistung betrifft. Damit stellt der BFH klar, dass für die umsatzsteuerliche Einordnung als Vorauszahlungsrechnung nicht allein die verwendete Formulierung maßgeblich ist. Entscheidend ist vielmehr der tatsächliche Rechnungsinhalt in Verbindung mit den Umständen des Einzelfalls.

Grenze des Vorsteuerabzugs: Kenntnis oder fahrlässige Unkenntnis des Betrugs
Der Vorsteuerabzug ist allerdings ausgeschlossen, wenn anhand objektiver Umstände feststeht, dass der Leistungsempfänger im Zeitpunkt der Zahlung wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass die Lieferung oder Dienstleistung voraussichtlich nicht ausgeführt werden würde.

Im Streitfall ergaben sich jedenfalls bei Zahlung der ersten Rechnung keine hinreichenden Anhaltspunkte dafür. Hinsichtlich der zweiten Rechnung verwies der Bundesfinanzhof die Sache zur weiteren Sachverhaltsaufklärung an das Finanzgericht zurück.

Bedeutung für die umsatzsteuerliche Praxis
Die Entscheidung verdeutlicht, dass der Vorsteuerabzug aus Anzahlungen nicht allein vom späteren tatsächlichen Leistungserfolg abhängt. Maßgeblich ist vielmehr die Situation im Zeitpunkt der Zahlung. Für die Praxis bedeutet dies, dass sowohl die Rechnungsstellung als auch die Zahlungszeitpunkte und die Kenntnis des Leistungsempfängers über die voraussichtliche Leistungserbringung von Bedeutung sind. Insbesondere bei länger zurückliegenden Rechnungen oder ungewöhnlich langen Zeiträumen zwischen Rechnungsstellung und Zahlung sollte geprüft werden, ob die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug aus einer Vorauszahlung weiterhin vorliegen.

» **EMPFEHLUNG: Für den Vorsteuerabzug aus Anzahlungen kommt es nicht allein darauf an, ob die Leistung tatsächlich ausgeführt wird, sondern auch darauf, dass der Leistungsempfänger im Zeitpunkt der Zahlung noch die Ausführung der Leistung erwarten durfte. Liegen zwischen Rechnung und Zahlung mehrere Monate, sollte besonders sorgfältig geprüft und dokumentiert werden, welche Leistungserwartung im Zahlungszeitpunkt bestand.**

FÜR UNTERNEHMEN

Vorsteuern aus Beratungskosten zur Geltendmachung von Schadenersatz

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 7.5.2026 (V R 15/24) den Vorsteuerabzug aus Beratungskosten zur Durchsetzung eines Schadenersatzanspruchs bestätigt. Dies gilt auch, wenn der Anspruch auf einer lediglich beabsichtigten, aber nicht verwirklichten unternehmerischen Tätigkeit beruht. Erforderlich bleiben die allgemeinen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs.

Die Klägerin hatte mit der Bundesrepublik Deutschland einen Betreibervertrag für die Entwicklung und den Betrieb eines Projekts (Pkw-Maut) geschlossen. Der Betreibervertrag wurde gekündigt, bevor die Klägerin die geplanten steuerpflichtigen Umsätze ausführen konnte. Zur Durchsetzung ihrer Schadenersatzansprüche nahm die Klägerin Beratungsleistungen in

Anspruch und machte die darauf entfallenden Vorsteuerbeträge geltend. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug. Es war der Ansicht, die Beratungsleistungen seien nicht für das Unternehmen bezogen worden, weil der erforderliche direkte und unmittelbare Zusammenhang mit zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgangsumsätzen fehle. Das Finanzgericht gab hingegen der Klage statt.

Entscheidung des BFH

Der BFH wies die Revision des Finanzamts als unbegründet zurück. Nach seiner Auffassung stellen die Beratungskosten allgemeine Aufwendungen der gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit der Klägerin dar. Auch wenn kein direkter und unmittelbarer Zusammenhang mit konkreten zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgangsumsätzen besteht, kann der Vorsteuerabzug gewährt werden, wenn die Kosten allgemeine Aufwendungen der wirtschaftlichen Tätigkeit darstellen und ausschließlich in dieser Tätigkeit begründet sind.

Das gilt nach dem BFH auch für Kosten im Zusammenhang mit der Durchsetzung einer Forderung, deren Entstehungsgrund in einer ggf. nur beabsichtigten, aber nicht ausgeübten unternehmerischen Tätigkeit liegt. Die Klägerin hatte die Absicht, steuerpflichtige Umsätze auszuführen, durch objektive Anhaltspunkte belegt. Dass es später nicht zu diesen Umsätzen kam, stand dem Vorsteuerabzug nicht entgegen. Maßgeblich ist der Entstehungsgrund der Forderung; auf die spätere Verwendung der Entschädigung kommt es nicht an.

Der BFH musste nicht entscheiden, ob die geltend gemachten Beträge echten, nicht steuerbaren Schadenersatz oder Entgelt für eine steuerbare Leistung darstellten. Der Vorsteuerabzug war bereits aufgrund des Zusammenhangs der Beratungskosten mit der ursprünglich beabsichtigten unternehmerischen Tätigkeit zu gewähren.

» **EMPFEHLUNG: „Erfolglose“ Unternehmer sollten auf eine möglichst lückenlose Dokumentation der Nachweise für die beabsichtigten, wenn auch nicht ausgeführten Ausgangsumsätze achten.**

FÜR UNTERNEHMEN, DIE GRUNDSTÜCKE ERSCHLIESSEN UND VERÄUSSERN

Vorsteuerabzug aus Erschließung von Grundstücken bei unentgeltlicher Übertragung an Gemeinden

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht (FG) bestätigt mit Urteil vom 23.4.2026 (4 K 13/25), dass Erschließungskosten zum Vorsteuerabzug berechtigen, wenn sie der steuerpflichtigen Veräußerung von Grundstücken dienen. Die unentgeltliche Übertragung von Erschließungsanlagen an Gemeinden steht dem Vorsteuerabzug nicht entgegen.

Eine GmbH machte Grundstücke baureif, ließ die erforderlichen Erschließungsanlagen errichten und verkaufte die erschlossenen Gewerbegrundstücke unter Ausweis von Umsatzsteuer. Nach Fertigstellung wurden die öffentlichen Erschließungsanlagen sowie Teile der dazugehörigen Grundstücksflächen unentgeltlich auf die Gemeinde übertragen. Das Finanzamt stellte aufgrund der unentgeltlichen Übertragung den Vorsteuerabzug aus den Erschließungsaufwendungen infrage.

Das FG gewährte hingegen den vollständigen Vorsteuerabzug. Die Erschließung war aus seiner Sicht notwendig, um die Gewerbegrundstücke umsatzsteuerpflichtig verkaufen zu können. Die hierfür bezogenen Leistungen standen in direktem Zusammenhang mit den steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen der GmbH, da die Kosten der Erschließung als Kostenelement in die Grundstücksverkäufe einflossen.

Die Übertragung der Erschließungsanlagen an die Gemeinde stellte nach Auffassung des FG auch keine unentgeltliche Wertabgabe dar. Es knüpfte an die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) und des Bundesfinanzhofs (BFH) zu Erschließungsmaßnahmen an. In der Rechtssache „Mitteldeutsche Hartstein-Industrie“ hatte der EuGH mit Urteil vom 16.9.2020 (C-528/19) bereits entschieden, dass der Vorsteuerabzug für den unentgeltlichen Ausbau einer Gemeindestraße möglich ist, wenn die Arbeiten für wirtschaftliche Tätigkeiten erforderlich sind und ihre Kosten in die Preise der steuerpflichtigen Ausgangsumsätze eingehen. Voraussetzung ist, dass die Arbeiten nicht über das hinausgehen, was für die wirtschaftliche Tätigkeit notwendig ist. Der EuGH verneinte in diesem Fall zudem eine steuerpflichtige unentgeltliche Wertabgabe.

Das Urteil stärkt den Vorsteuerabzug bei der Entwicklung und Erschließung von Grundstücken. Entscheidend bleibt, dass die Eingangsleistungen objektiv der Ausführung umsatzsteuerpflichtiger Grundstücksumsätze dienen. Unsicher bleibt dennoch, ab wann eine erbrachte Erschließungsmaßnahme über das Notwendige hinausgeht. Der wirtschaftliche Zusammenhang sollte durch Verträge, Kalkulationen und die umsatzsteuerliche Behandlung der späteren Verkäufe nachvollziehbar dokumentiert werden.

» **PRAXISTIPP: Der Zusammenhang zwischen Erschließungsaufwendungen und steuerpflichtigen Grundstücksverkäufen sollte bereits in Verträgen und Verkaufskalkulationen eindeutig dokumentiert werden, um Unsicherheiten zu vermeiden.**

FÜR UNTERNEHMER MIT WARENEINFUHREN AUS DEM DRITTLAND

Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer bei Lieferklausel „Ex Works“ – auch bei sofortigem Rücktransport

Das Finanzgericht (FG) München hat sich in seiner Entscheidung vom 9.12.2025 mit der Frage befasst, unter welchen Voraussetzungen die bei einer Wareneinfuhr entstandene Einfuhrumsatzsteuer (EUSt) als Vorsteuer geltend gemacht werden kann. Nach Auffassung des FG spricht die Vereinbarung der Lieferbedingung „Ex Works“ dafür, dass der Erwerber bereits zu Beginn der Warenbeförderung die wirtschaftliche Verfügungsmacht erlangt. Dies kann selbst dann zum Vorsteuerabzug berechtigen, wenn die Ware kurz nach der Einfuhr wieder in das Drittlandsgebiet verbracht wird.

Im Streitfall hatte eine deutsche GmbH Tabakwaren von einer Schweizer AG erworben. Vereinbart war die Incoterm-Lieferbedingung „Ex Works“. Die beauftragte Spedition meldete die Waren im Namen der GmbH zur Einfuhr an und entrichtete die gegenüber der GmbH festgesetzte EUSt, die sie der GmbH in Rechnung stellte. Einen Tag später, noch bevor die Waren in ein inländisches Lager der GmbH gelangten, wurden diese auf Veranlassung der GmbH wieder in die Schweiz transportiert. Die GmbH berücksichtigte die EUSt in der Umsatzsteuererklärung als Vorsteuer.

Das Finanzamt verweigerte den Vorsteuerabzug mit dem Argument, dass mangels Warenannahme die Verfügungsmacht nicht auf die GmbH übergegangen und damit keine Lieferung zustande gekommen sei.

Das FG München widersprach der Auffassung des Finanzamts und verwies darauf, dass der GmbH aufgrund des Incoterms „Ex Works“ bereits bei Transportbeginn die Verfügungsmacht an den Waren verschafft wurde. Nach Ansicht des FG München stand der Umstand, dass die Ware unmittelbar nach der Einfuhr wieder ausgeführt wurde, dem Vorsteuerabzug nicht entgegen, denn die GmbH konnte über das weitere Schicksal der Ware eigenverantwortlich entscheiden und hatte damit bereits die erforderliche wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Waren erlangt.

Während die Finanzverwaltung Lieferklauseln für die Bestimmung der Verfügungsmacht im Einfuhrzeitpunkt bislang als unbeachtlich ansieht und die Ansicht vertritt, dass die Ortsbestimmungen des Umsatzsteuergesetzes (UStG) maßgeblich sind, verdeutlicht die Entscheidung des FG München, dass die Incoterms jedenfalls ein wichtiges Indiz darstellen, wann dem Käufer Verfügungsmacht an einer Ware verschafft wird. Im konkreten Fall gelangt man zu dem gleichen Ergebnis, da der Lieferort nach § 3 Abs. 6 UStG bereits am Versendungsort in der Schweiz lag – diese Argumentationslinie hat das Gericht jedoch nicht herangezogen.

» **HINWEIS: Die Revision wurde nicht zugelassen. Ob die höchstrichterliche Rechtsprechung den Incoterms eine ebenso hohe Bedeutung zumisst, bleibt ungeklärt. Aufgrund der geltenden Auffassung der Finanzverwaltung sollten der Ort der Lieferung und die Verschaffung der Verfügungsmacht an Waren anhand der umsatzsteuerlichen Ortsbestimmungen nach § 3 Abs. 6 bis 8 UStG geprüft werden. Eine sorgfältige Dokumentation der Liefer- und Transportbedingungen kann für den Nachweis des Vorsteuerabzugs in Zweifelsfällen von erheblicher Bedeutung sein.**

FÜR UNTERNEHMER MIT WECHSELNDER NUTZUNG BETRIEBLICHER INVESTITIONSGÜTER

Vorsteuerberichtigung bei Nutzungsänderungen – § 15a UStG gilt auch im Jahr der Anschaffung

Ändert sich die Verwendung eines Wirtschaftsguts nach dessen Anschaffung, stellt sich die Frage, ob der ursprüngliche Vorsteuerabzug rückwirkend zu korrigieren oder eine Berichtigung nach § 15a Umsatzsteuergesetz (UStG) vorzunehmen ist. Das Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg hat mit Urteil vom 25.2.2026 (7 K 7033/25) entschieden, dass auch eine Nutzungsänderung im Jahr der Anschaffung grundsätzlich nur eine Berichtigung nach § 15a UStG auslöst und den ursprünglichen Vorsteuerabzug unberührt lässt. Damit stärkt das Gericht den Grundsatz des sofortigen Vorsteuerabzugs auf Grundlage der im Zeitpunkt des Leistungsbezugs objektiv belegten Verwendungsabsicht.

Der Fall: Vom Rennsport zur entgeltlichen Vermietung

Im Mittelpunkt des Verfahrens stand ein Unternehmer, der im Jahr 2017 einen hochmotorisierten Sportwagen erwarb. Er beabsichtigte ursprünglich, das Fahrzeug bei Autorennen und Messen einzusetzen, um geschäftliche Kontakte zu knüpfen und potenzielle Kunden zu gewinnen. Nachdem sich die erhofften Werbeaufträge nicht realisieren ließen, bot er noch im selben Jahr eine entgeltliche Vermietung des Fahrzeugs an Dritte an.

Der Unternehmer machte die Vorsteuer aus den Anschaffungskosten sowie den laufenden Aufwendungen geltend. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug. Es sah in der Anschaffung einen unangemessenen Repräsentationsaufwand, der vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sei. Zudem vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass eine spätere Änderung der Verwendungsabsicht nicht auf den Zeitpunkt der Anschaffung zurückwirken könne.

Die Entscheidung: Keine rückwirkende Korrektur des ursprünglichen Vorsteuerabzugs

Das FG Berlin-Brandenburg gab der Klage teilweise statt. Zwar bestätigte das Gericht, dass die Vorsteuer aus dem Erwerb des Sportwagens im Anschaffungszeitpunkt aufgrund des Abzugsverbots für unangemessenen Repräsentationsaufwand nicht abziehbar war. Die spätere Aufnahme der entgeltlichen Vermietung führte jedoch zu einer Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse.

Nach Auffassung des Gerichts ist diese Nutzungsänderung im Wege der Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG zu berücksichtigen. Eine Korrektur des ursprünglichen Vorsteuerabzugs kommt hingegen nicht in Betracht. Dies gilt ausdrücklich auch dann, wenn die abweichende Verwendung noch im Jahr der Anschaffung beginnt.

Das Gericht stellt damit klar, dass § 15a UStG nicht erst ab dem auf die Anschaffung folgenden Kalenderjahr Anwendung findet. Vielmehr erfasse die Vorschrift grundsätzlich auch Verwendungsänderungen innerhalb des Anschaffungsjahres, sofern die erstmalige Verwendung bereits erfolgt ist.

Wichtig:
Die spätere unternehmerische Nutzung führt nicht dazu, dass ein ursprünglich nicht abziehbarer Vorsteuerbetrag rückwirkend für das Anschaffungsjahr geltend gemacht werden kann. Die steuerlichen Auswirkungen ergeben sich vielmehr aus der Berichtigung für den Zeitraum der geänderten Verwendung.

Einordnung und Bedeutung für die Praxis

Das Urteil betrifft eine bislang nicht höchstrichterlich geklärte Frage: Wie ist vorzugehen, wenn sich die Verwendung eines Wirtschaftsguts nach der erstmaligen Nutzung, aber noch im Jahr der Anschaffung ändert?

Das FG Berlin-Brandenburg stellt auf den Grundsatz des Sofortabzugs der Vorsteuer ab. Maßgeblich für den ursprünglichen Vorsteuerabzug ist danach die im Zeitpunkt des Leistungsbezugs objektiv belegte Absicht, die bezogene Leistung für zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze zu verwenden. Spätere Änderungen der tatsächlichen Nutzung wirken grundsätzlich nicht auf diesen Zeitpunkt zurück, sondern sind im Rahmen des § 15a UStG zu berücksichtigen.

Das Gericht setzt sich dabei auch mit der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs auseinander. Dieser hatte in den Verfahren „Sonaecom“ (Urteil vom 12.11.2020 – C-42/19) und „Stichting Schoonzicht“ (Urteil vom 17.9.2020 – C-791/18) die Bedeutung der tatsächlichen Verwendung hervorgehoben und eine sofortige Vollberichtigung bei einer abweichenden erstmaligen Verwendung unionsrechtlich gebilligt. Das Finanzgericht sieht darin jedoch keine Grund-

lage für eine rückwirkende Vollkorrektur zugunsten oder zulasten des Unternehmers bei einer erst nach der erstmaligen Verwendung eintretenden Nutzungsänderung. Eine solche Korrektur würde nach seiner Auffassung dem Grundsatz des Sofortabzugs und der Systematik des § 15a UStG widersprechen.

Die Revision wurde zugelassen, daher bleibt die weitere Entwicklung abzuwarten.

» **FAZIT: Eine Änderung der Verwendung nach der erstmaligen Nutzung eines Wirtschaftsguts führt nach Auffassung des FG Berlin-Brandenburg auch dann zu einer Berichtigung nach § 15a UStG, wenn sie noch im Jahr der Anschaffung erfolgt. Eine rückwirkende Korrektur des ursprünglichen Vorsteuerabzugs ist in diesem Fall nicht vorzunehmen.**

FÜR UNTERNEHMER, DIE ZUM VORSTEUERABZUG BERECHTIGT SIND

Überprüfung des EuG-Urteils zum Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs

Wann genau darf ein Unternehmer die Vorsteuer aus einer Rechnung geltend machen? Mit dieser Frage beschäftigt sich aktuell der Europäische Gerichtshof (EuGH) und überprüft das erlassene Urteil des Gerichts der Europäischen Union (EuG) vom 11.2.2026.

Ausgangspunkt für die Überprüfung durch den EuGH ist eine Entscheidung des EuG aus Februar 2026. Im vorliegenden polnischen Fall wurde über den Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs aus einer Eingangsrechnung entschieden.

Nach der deutschen Rechtslage und Verwaltungspraxis ist der Vorsteuerabzug grundsätzlich erst zu dem Zeitpunkt möglich, zu dem sowohl die Leistung erbracht wurde als auch die ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Liegt eine Rechnung erst im Folgemonat vor, wird die Vorsteuer entsprechend erst dann berücksichtigt.

Das Gericht der Europäischen Union vertritt hierzu im Urteilsfall eine andere Auffassung. Entscheidend sei zunächst, wann die Leistung erbracht wurde und damit das Recht auf Vorsteuerabzug grundsätzlich entsteht. Liegt die Rechnung spätestens bei Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung vor, soll der Vorsteuerabzug nach seiner Auffassung bereits für den ursprünglichen Leistungszeitraum möglich sein.

Beispiel: Eine Leistung wird im Februar 2026 erbracht, die ordnungsgemäße Rechnung liegt jedoch erst am 2.3.2026 und somit vor Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Februar 2026 vor. Nach Auffassung des EuG kann die Vorsteuer bereits in der Februar-Voranmeldung berücksichtigt werden.

Die Auffassung des EuG steht im Widerspruch zur einschlägigen und ständigen Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs und auch zur deutschen Rechtslage und Verwaltungspraxis.

Die Generalanwältin des Überprüfungsverfahrens hob in ihren Schlussanträgen vom 10.9.2026 hervor, dass ein Vorsteuerabzug erst zu dem Zeitpunkt möglich sein solle, zu dem sowohl die Leistung erbracht sei als auch die ordnungsgemäße Rechnung vorliege.

Da Schlussanträge für den EuGH nicht bindend sind, bleibt abzuwarten, wie er die Entscheidung des EuG beurteilt.

» **PRAXISTIPP: Die Entscheidung sollte vor abschließender Klärung durch den EuGH nicht auf die laufende Buchhaltung übertragen werden. Es empfiehlt sich, weiterhin die bisherige deutsche Rechtslage und Verwaltungspraxis zu beachten.**

FÜR UNTERNEHMEN

Umsatzsteuerliche Würdigung von Verrechnungspreisanpassungen

Verrechnungspreisanpassungen sind in international tätigen Unternehmensgruppen weit verbreitet, ihre umsatzsteuerliche Behandlung sorgt jedoch für Unsicherheit. Am 13.5.2026 hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) klargestellt, dass solche Anpassungen nicht ohne Weiteres als Vergütung für eine umsatzsteuerpflichtige Leistung anzusehen sind. Diese Entscheidung stärkt die Position vieler Unternehmen, macht aber zugleich deutlich, dass die vertragliche Ausgestaltung und

tatsächliche Abwicklung konzerninterner Beziehungen von zentraler Bedeutung bleiben.

Die umsatzsteuerliche Behandlung von Verrechnungspreisanpassungen beschäftigt Unternehmen mit Konzernstrukturen seit vielen Jahren. Am 13.5.2026 hat der EuGH wichtige Hinweise zur Abgrenzung zwischen Preisanpassungen und umsatzsteuerpflichtigen Leistungen gegeben.

Im Urteilsfall wurden konzerninterne Lieferpreise nachträglich angepasst, um einer Vertriebsgesellschaft eine zuvor festgelegte Gewinnspanne zu gewährleisten. Die Höhe der Anpassung richtete sich nach verschiedenen Kostenfaktoren, darunter allgemeine Vertriebs- und Verwaltungskosten sowie Aufwendungen im Zusammenhang mit Gewährleistungs- und Reparaturfällen. Die Anpassungen erfolgten über Gutschriften oder Belastungen zwischen den beteiligten Konzerngesellschaften.

Der EuGH stellte klar, dass solche Verrechnungspreisanpassungen nicht automatisch als Gegenleistung für eine umsatzsteuerpflichtige Leistung anzusehen sind. Entscheidend ist vielmehr, ob zwischen den beteiligten Gesellschaften ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen eine konkrete Leistung gegen Entgelt erbracht wird. Fehlt ein solches Rechtsverhältnis, spricht dies gegen einen umsatzsteuerpflichtigen Leistungsaustausch.

Im Urteilsfall konnte der Europäische Gerichtshof keinen ausreichenden Zusammenhang zwischen den Verrechnungspreisanpassungen und einer eigenständigen Leistung erkennen. Ausschlaggebend war, dass die Anpassungen der Sicherstellung einer vereinbarten Gewinnspanne dienten, auf verschiedenen Kostenbestandteilen beruhten und zu Zahlungen in beide Richtungen führen konnten. Dies spricht nach Auffassung des Gerichts gegen einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen einer konkreten Leistung und einer hierfür gezahlten Vergütung.

Für die umsatzsteuerliche Beurteilung von konzerninternen Verrechnungspreisanpassungen ist künftig maßgeblich, welchem Zweck die Anpassung dient und wie die konzerninternen Beziehungen ausgestaltet sind. Während reine Preisanpassungen zur Sicherstellung einer fremdüblichen Gewinnverteilung gegen das Vorliegen einer eigenständigen Leistung sprechen, kann bei der Vergütung konkret vereinbarter Leistungen eine andere Beurteilung gegeben sein. Die Entscheidung stärkt die Auffassung, dass Verrechnungspreisanpassungen nicht pauschal als Entgelt für Leistungen zu behandeln sind.

» **FAZIT: Konzerninterne Verrechnungspreisvereinbarungen sollten regelmäßig überprüft werden, um sicherzustellen, dass die umsatzsteuerliche Behandlung mit der vertraglichen Ausgestaltung und der tatsächlichen Abrechnung übereinstimmt.**

FÜR UNTERNEHMEN

Umsatzsteuer auf (Vertriebs-) Vergütungen in Gutschein-Vertriebsketten

Der Verkauf von Mehrzweck-Gutscheinen ist nicht umsatzsteuerbar; die steuerlich relevante Leistung entsteht erst bei der Einlösung des Gutscheins. In Vertriebsketten kann jedoch eine umsatzsteuerpflichtige Vertriebs- oder Vermittlungsleistung der Zwischenhändler vorliegen. Für den Fall einer fehlenden Vergütungsvereinbarung hat das Bundesfinanzministerium am 29.4.2026 klargestellt, dass die Vergütung regelmäßig aus der Differenz zwischen dem Gutscheinwert und dem Einkaufspreis des jeweiligen Zwischenhändlers zu ermitteln ist.

Bei Mehrzweck-Gutscheinen steht bei Ausgabe bzw. Übertragung entweder der Ort der späteren Leistung oder die geschuldete Umsatzsteuer noch nicht fest. Anders als bei Einzweck-Gutscheinen gilt daher die Leistung erst bei Einlösung als erbracht. Somit entsteht die Umsatzsteuer auch erst bei Einlösung.

Die Weitergabe von Mehrzweck-Gutscheinen in Vertriebsketten stellt somit lediglich einen Tausch von Zahlungsmitteln dar, der umsatzsteuerlich nicht relevant ist. Durch die in solche Ketten eingebundenen Mittelpersonen werden Vertriebs- oder Vermittlungsleistungen erbracht. Diese stellen nach Auffassung der Finanzverwaltung steuerbare sonstige Leistungen an den ausstellenden bzw. übertragenden Unternehmer dar. Das gilt auch für den Fall, dass die Gutscheine im eigenen Namen der Mittelperson weitergegeben werden. Dabei wird es regelmäßig der Fall sein, dass die Mittelperson die Gutscheine mit Aufschlag weiterverkauft.

Für die Ermittlung der Höhe der Bemessungsgrundlage der steuerbaren sonstigen Leistung der eingebundenen Mittelperson ist nach Auffassung der Finanzverwaltung dahingehend zu unterscheiden, ob zwischen den Parteien eine Vereinbarung über die Höhe der Vergütung getroffen wurde oder nicht. Ist dies nicht der Fall, ergibt sich die Vergütung aus der Differenz zwischen dem Gutscheinausgabepreis und dem Einkaufspreis der Mittelperson.

Ergänzend nahm die Finanzverwaltung am 29.4.2026 den Fall von mehrstufigen Vertriebsketten auf. Sofern keine Vereinbarung über die Höhe der Vergütung getroffen wird, soll sich die Vergütung für die Mittelperson aus der Differenz zwischen dem Gutscheinwert und dem Einkaufspreis der Mittelperson ergeben.

Beispiel:
Unternehmer A gibt einen Mehrzweck-Gutschein im Wert von 100 € aus und verkauft ihn für 90 € an Händler B. B verkauft den Gutschein im eigenen Namen und auf eigene Rechnung für 95 € an Einzelhändler C weiter. C verkauft ihn schließlich für 100 € an den Endkunden. Bestehen keine Vereinbarungen über eine Vergütung und ist kein maximaler Verkaufspreis vereinbart, ergibt sich nach Verwaltungsauffassung für B eine steuerpflichtige Vergütung von 10 € abzüglich Umsatzsteuer (Gutscheinwert von 100 € – Einkaufspreis von 90 €); C hat 5 € abzüglich Umsatzsteuer zu versteuern.

Fehlt, wie in diesem Beispiel, eine klare Vergütungsvereinbarung innerhalb der Vertriebskette, ermittelt die Finanzverwaltung die steuerpflichtige Vergütung rechnerisch. In einfachen Fällen ist hierfür die Differenz zwischen Gutscheinausgabepreis und Einkaufspreis maßgeblich. In mehrstufigen Vertriebsketten kann die Bemessungsgrundlage jedoch höher sein als die tatsächlich erzielte Marge. Kennt die jeweilige Mittelperson den Weiterverkaufspreis an den letzten Kunden nicht und bestehen keine Vergütungsvereinbarungen, stellt die Finanzverwaltung auf die Differenz zwischen Gutscheinwert und Einkaufspreis der jeweiligen Mittelperson ab.

» **PRAXISTIPP: Diese neuen Verwaltungsgrundsätze gelten in allen offenen Fällen. Damit können auch bereits abgerechnete, aber steuerlich noch änderbare Zeiträume betroffen sein. Unternehmen sollten daher mögliche Umsatzsteuer-Nachbelastungen und korrespondierende Vorsteuerchancen prüfen. Ob die Finanzgerichte die Auffassung der Finanzverwaltung vollständig bestätigen werden, bleibt abzuwarten. Unternehmen sollten Vergütung, Abrechnungsweg, Informationspflichten zu Endkundenpreisen sowie etwaige Verkaufspreise in Gutschein-Vertriebsketten vertraglich regeln und dokumentieren. Dadurch lassen sich unerwartete Umsatzsteuerbelastungen und nachträgliche Korrekturen reduzieren.**

FÜR UNTERNEHMEN IM INSOLVENZVERFAHREN

Unterlassene erste Berichtigung im Insolvenzverfahren hat keine Auswirkungen auf die zweite Berichtigung

Unterlässt ein Unternehmer im Fall der Insolvenz die erste Berichtigung im Rahmen der Eröffnung des Insolvenzverfahrens, führt dies nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) zu keinen Auswirkungen auf die erforderliche zweite Berichtigung zulasten der Masse. Feststellungen betreffend den Zeitraum vor Insolvenzeröffnung entfalten insoweit keine Bindungswirkung auf den Zeitraum nach Insolvenzeröffnung.

Die Umsatzsteuer entsteht grundsätzlich mit Ausführung der Leistung und nicht erst mit Vereinnahmung des Entgelts (sog. Sollbesteuerung). Im Insolvenzfall werden mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens die bis zu diesem Zeitpunkt noch offenen Entgeltforderungen für die vor Insolvenzeröffnung erbrachten steuerpflichtigen Leistungen uneinbringlich. Die Umsatzsteuer für diese erbrachten Leistungen ist daher zu korrigieren (sog. erste Berichtigung). Wird die Forderung nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens vom Insolvenzverwalter oder Sachwalter vereinnahmt, ist die Umsatzsteuer erneut zu berichtigen (sog. zweite Berichtigung). Diese Umsatzsteuer stellt dann eine Masseverbindlichkeit dar.

Der BFH hat mit seinem Urteil vom 18.12.2025 nun bestätigt, dass eine unterlassene erste Berichtigung keine Auswirkungen auf die zweite Berichtigung hat. Letztere ist dennoch vorzunehmen, was zu einer Doppelbesteuerung führen kann. Dieser kann lediglich noch im Billigkeitsverfahren abgeholfen werden.

Im Streitfall wurde über das Vermögen einer GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet. Die GmbH besteu-

erte die von ihr vor Insolvenzeröffnung erbrachten Leistungen zunächst zutreffend im Wege der sog. Sollbesteuerung. Durch Eröffnung des Insolvenzverfahrens wurden Entgeltforderungen zunächst uneinbringlich, die Umsatzsteuer war daher zu mindern. Die erforderliche erste Berichtigung der Umsatzsteuer zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens nahm die GmbH jedoch nicht vor. Das zuständige Finanzamt meldete die bestehenden Steuerforderungen zum Insolvenzplan an. Eventuelle Berichtigungsansprüche zugunsten der GmbH aufgrund noch nicht vereinnahmter Entgelte berücksichtigte das Finanzamt nicht. Die GmbH widersprach der Forderungsanmeldung nicht.

Der Sachwalter behandelte die Umsatzsteuerbeträge, die in den während des Insolvenzverfahrens zugeflossenen Entgelten enthalten waren, als Masseverbindlichkeit (zweite Berichtigung).

Die GmbH holte die erste Berichtigung im Rahmen der Umsatzsteuererklärung für den Zeitraum bis zur Insolvenzeröffnung nach, was das Finanzamt jedoch unter Verweis auf den rechtskräftig festgestellten Insolvenzplan abwies.

Daraufhin reichte die GmbH eine geänderte Umsatzsteuererklärung für den Zeitraum ab Insolvenzeröffnung beim Finanzamt ein. Die GmbH machte geltend, dass es anderenfalls zu einer Doppelbesteuerung der vor Insolvenzeröffnung erbrachten Leistungen käme, wenn die zweite Berichtigung vorgenommen würde, ohne dass eine erste Berichtigung erfolgt sei. Auch das lehnte das Finanzamt ab.

Der BFH teilt die Auffassung des Finanzamts mit der Begründung, dass im Rahmen des Insolvenzverfahrens strikt zwischen dem vorinsolvenzrechtlichen und dem insolvenzrechtlichen Zeitraum unterschieden werden müsse. Das gebiete das Prinzip der Abschnittsbesteuerung.

Nach Auffassung des BFH ist eine zweite Berichtigung unabhängig davon durchzuführen, ob eine erste Berichtigung vorgenommen wurde. Eine Bindungswirkung zwischen den Feststellungen des vorinsolvenzrechtlichen und insolvenzrechtlichen Zeitraums besteht insoweit nicht.

Die Prüfung einer möglichen Doppelbesteuerung kann nach Auffassung des BFH nur im Rahmen eines Rechtsbehelfs- oder Billigkeitsverfahrens erfolgen.

» **FAZIT: Insolvenz- und Sachwalter sollten bereits aus haftungsrechtlichen Gründen frühzeitig die für die erste Berichtigung relevanten Sachverhalte eruieren und eine erste Berichtigung zeitnah vornehmen. Steuerforderungen, die vom Finanzamt zur Tabelle oder zum Insolvenzplan angemeldet werden, sollten vor Feststellung genau geprüft und im Zweifel bestritten werden.**

FÜR UNTERNEHMEN, DIE APPS ODER DIGITALE ZUSATZLEISTUNGEN ÜBER APP-STORES VERTREIBEN

Besteuerung von über App-Stores erzielten Umsätzen bis zum 31.12.2014

Der Bundesfinanzhof (BFH) ordnet In-App-Käufe über einen im eigenen Namen auftretenden App-Store-Betreiber für die Rechtslage bis zum 31.12.2014 als Dienstleistungskommission ein. Damit erbringt der App-Entwickler seine Leistung an den Plattformbetreiber und nicht unmittelbar an den Endkunden; bei einem im EU-Ausland ansässigen Plattformbetreiber ist der Umsatz des Entwicklers grundsätzlich nicht im Inland steuerbar.

Eine in Deutschland ansässige Gesellschaft entwickelte Spiele-Apps und vertrieb diese in den Jahren 2012 bis 2014 über den App-Store eines in Irland ansässigen Unternehmens. Die Apps konnten kostenlos heruntergeladen werden. Innerhalb der Spiele konnten die Nutzer entgeltlich zusätzliche Vorteile erwerben. Der App-Store wickelte die Zahlungen ab, versandte Bestellbestätigungen und behielt eine Provision ein. In den Bestellbestätigungen wurde die App-Entwicklerin als Leistende genannt und deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen.

Nach Ansicht des BFH war nicht die App-Entwicklerin, sondern der App-Store-Betreiber Leistender gegenüber den Erwerbern der In-App-Käufe. Der Betreiber war an der Erbringung der elektronischen Leistungen beteiligt, trat gegenüber den Kunden im eigenen Namen auf und handelte auf Rechnung der App-Entwicklerin. Daher gelten die Grundsätze der Dienstleistungskommission nach § 3 Abs. 11 Umsatzsteuergesetz (UStG): Die Leistung gilt zunächst von der Entwicklerin an den App-Store-Betreiber und anschließend vom App-Store-Betreiber an den End-

kunden als erbracht. Entscheidend ist damit nicht nur, dass die Entwicklerin in den Vertragsunterlagen oder Bestellbestätigungen genannt wird. Maßgeblich ist die tatsächliche Einbindung der Plattform in den Vertrieb und ihr Auftreten gegenüber den Kunden. Der BFH folgt insoweit dem Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 9.10.2025 (C-101/24, „Xyrality“).

Die fingierte Leistung der deutschen App-Entwicklerin an den irischen App-Store-Betreiber ist eine Leistung zwischen Unternehmern. Ihr Leistungsort richtet sich nach § 3a Abs. 2 UStG und liegt am Sitz des Leistungsempfängers in Irland. Die betreffenden Umsätze der App-Entwicklerin sind deshalb in Deutschland nicht steuerbar.

Offen blieb, ob die Bestellbestätigungen als Rechnungen der App-Entwicklerin anzusehen waren und deshalb eine Steuerschuld nach § 14c UStG entstehen könnte. Das Finanzgericht muss hierzu weitere Feststellungen treffen. Der BFH stellte jedoch klar, dass ein unrichtiger Steuerausweis gegenüber Endverbrauchern keine Steuerschuld nach § 14c Abs. 1 UStG begründet. Insoweit änderte der BFH seine bisherige Rechtsprechung. Zu prüfen bleibt insbesondere, ob die Abrechnungen alle erforderlichen Rechnungsangaben enthielten und der App-Entwicklerin zugerechnet werden können sowie in welchem Umfang die Empfänger tatsächlich Endverbraucher waren.

» **PRAXISTIPP: Die Entscheidung betrifft ausdrücklich Umsätze bis zum 31.12.2014. Für Altfälle sollten Entwickler und Plattformanbieter die damaligen Vertragsbedingungen, das Auftreten des App-Stores, die Zahlungsabwicklung und die gegenüber Kunden erteilten Abrechnungen gemeinsam prüfen. Neben der zutreffenden Bestimmung des Leistenden und des Leistungsorts ist insbesondere ein möglicher Steuerausweis in Kundenbelegen gesondert zu beurteilen.**

FÜR UNTERNEHMER DER TOURISMUSBRANCHE

Umsatzsteuerliche Behandlung von touristischen Gästekarten

Sowohl das Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg als auch das Finanzgericht (FG) München haben in vergleichbaren Sachverhalten entschieden, dass der Betreiber eines touristischen Gästekartenmodells keinen Vorsteuerabzug geltend machen kann, da nicht der Betreiber, sondern ausschließlich die Gäste als Empfänger der touristischen Leistung gelten. Der Betreiber reicht lediglich die erhaltenen Beträge an die jeweiligen Leistungspartner weiter. Zugleich stufen die Gerichte die Gästekarten als Mehrzweck-Gutscheine ein.

Gästekartenmodelle sind vielfach in Urlaubsregionen verbreitet, um den Tourismus zu unterstützen. Die Gäste erhalten von den Gastgebern (Hotels, Pensionen etc.) kostenlos eine Karte, mit der sie unterschiedliche Leistungen von Anbietern verschiedener Freizeiteinrichtungen nutzen können. Das Gästekartenmodell wird regelmäßig von Systembetreibern unterhalten, die die Koordination und Abrechnung mit den jeweiligen Leistungsanbietern übernehmen.

In einem Fall des FG Baden-Württemberg (Urteil vom 10.11.2025) schlossen die Gastgeber mit einem Systembetreiber (Kläger) einen Gastgebervertrag, wonach die Gastgeber die Möglichkeit hatten, Gästen, die mindestens zweimal bei ihnen übernachteten, eine Gästekarte auszugeben, mit der die Gäste touristische Attraktionen nutzen konnten. Für jeden berechtigten Gast zahlten die Gastgeber einen Pauschalbetrag an den Systembetreiber und erhielten dafür Rechnungen mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer.

Der Kläger verteilte den nach Abzug seines Verwaltungskostenanteils verbliebenen Restbetrag nach tatsächlicher Nutzung durch die Gäste an die Leistungsanbieter und erteilte hierüber Gutschriften mit Umsatzsteuerausweis. Aus diesen Gutschriften machte der Systembetreiber den Vorsteuerabzug geltend.

Das FG Baden-Württemberg lehnte einen Vorsteuerabzug des Systembetreibers aus den Gutschriften an die Leistungsanbieter mangels Leistungsaustausch ab. Die Zahlungen des Systembetreibers an die Leistungspartner sind als Entgelt von Dritten für die Leistungen der Leistungspartner an die Gäste zu werten. Die Leistungsbeziehung bestand nach Auffassung des FG zwischen Gast und Leistungspartner.

Ferner ordnete das FG die Gästekarten als Mehrzweck-Gutscheine ein, da im Zeitpunkt der Kartenausgabe noch nicht feststand, welche Leistungen zu welchem Steuersatz in Anspruch genommen werden würden. Die Ausgabe der Gästekarte selbst stellt

entsprechend noch keinen umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch dar. Die Zahlungen der Gastgeber an den Systembetreiber unterliegen daher nur in Höhe des Verwaltungskostenanteils der Umsatzsteuer. Die gegenüber den Gastgebern zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer schulde der Systembetreiber nach § 14c Umsatzsteuergesetz (UStG).

Auch das FG München hat in einem gleich gelagerten Sachverhalt mit Urteil vom 25.11.2025 entschieden, dass zwischen dem Systembetreiber und den Leistungsanbietern kein Leistungsaustauschverhältnis besteht, sondern die Leistungsanbieter ihre Leistungen ausschließlich gegenüber den Gästen erbringen. Der Systembetreiber ist insoweit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Die Gästekarten stellen Mehrzweck-Gutscheine dar, deren Ausgabe kein steuerbares Leistungsverhältnis begründe. Lediglich der von dem Systembetreiber einbehaltene Eigenkosten- bzw. Verwaltungsanteil ist als steuerpflichtiges Entgelt zu bewerten.

» **PRAXISHINWEIS: Tourismusgesellschaften, Kurverwaltungen und ähnliche Systembetreiber sollten bestehende Gästekartenmodelle zeitnah umsatzsteuerlich überprüfen, um Risiken beim Vorsteuerabzug und potenzielle Haftungstatbestände nach § 14c UStG frühzeitig zu erkennen. Das Urteil des FG München ist bereits rechtskräftig. Gegen das Urteil des FG Baden-Württemberg wurde Revision eingelegt. Eine endgültige höchstrichterliche Entscheidung steht noch aus.**

FÜR JURISTISCHE PERSONEN DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Parkplatzbesteuerung der öffentlichen Hand: Neue Leitlinien vor dem Start von § 2b UStG

Mit der voraussichtlich finalen Einführung der Besteuerungsregeln für die öffentliche Hand zum 1.1.2027 endet für juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) eine langjährige Übergangsphase, die letztmals im Jahressteuergesetz 2024 verlängert wurde. Das Finanzministerium Schleswig-Holstein hat nunmehr mit Schreiben vom 24.4.2026 die umsatzsteuerliche Behandlung von Parkplatzüberlassungen durch jPöR präzisiert. Wenn vergleichbare Leistungen auch von privaten Unternehmen angeboten werden könnten, liegt eine unternehmerische Tätigkeit der jPöR vor.

Ab dem 1.1.2027 entfällt nach derzeitigem Stand das bisherige Umsatzsteuerregime für die öffentliche Hand vollständig. Jede juristische Person des öffentlichen Rechts gilt dann grundsätzlich als Unternehmerin, es sei denn, sie wird rein hoheitlich (auf öffentlich-rechtlicher Grundlage) und ohne größere Wettbewerbsverzerrungen gegenüber privaten Dritten tätig. In Vorbereitung auf diesen Stichtag hat das Finanzministerium Schleswig-Holstein präzisiert, wann die Überlassung von Parkraum durch eine jPöR nicht der Besteuerung unterliegen soll und wann Umsatzsteuer erhoben werden muss.

Die Grenze: Straßenraum vs. Parkplatzanlage

Entscheidend für die steuerliche Einordnung ist nicht der Zweck der Parkfläche, sondern die räumliche und funktionale Einbindung des konkreten Parkplatzes in den Straßenkörper:

- Nicht umsatzsteuerbarer Bereich: Parkflächen, die unmittelbar zum öffentlichen Straßenraum gehören (z. B. Parkbuchten am Fahrbahnrand) und deren Nutzung auf Basis einer öffentlich-rechtlichen Gebührensatzung erfolgt (Parkscheinautomaten, Parkuhren), gelten weiterhin als hoheitlich. Hier tritt die Kommune als Träger öffentlicher Gewalt auf, ein Wettbewerb zu privaten Anbietern wird seitens des Finanzministeriums verneint. Das Gleiche gilt laut dem Erlass auch für die Ausgabe von Bewohnerparkausweisen.

- Steuerpflichtiger Bereich: Sobald Parkraum in einer eigenständigen Anlage mit separater Zufahrt angeboten wird (z. B. Parkplätze abseits der Straße oder Parkhäuser), liegt eine unternehmerische Tätigkeit vor. Da solche Flächen in direktem Wettbewerb zu privaten Parkplatzbetreibern stehen, unterliegen die Einnahmen zwingend der Umsatzsteuer. Ferner lässt sich festhalten, dass unabhängig von der räumlichen Ausgestaltung des Parkraums der hoheitliche Status ebenfalls entfällt, wenn Entgelte über privatrechtliche Mietverträge statt über Satzungen erhoben werden.

Wettbewerb als Maßstab und Ziel der Verlautbarungen

Das Ziel der Verwaltung im Hinblick auf die Einführung von § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) und konkret im Hinblick auf die vorliegenden Leitlinien zur Behandlung von Parkplatzüberlassungen seitens jPöR ist die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen gegenüber privatrechtlich organisierten Steuerpflichtigen. Eine steuerliche Privilegierung der öffentlichen Hand soll dort enden, wo eine vergleichbare Leistung auch von privaten Unternehmen am Markt angeboten werden könnte.

» **EMPFEHLUNG: Kommunen sollten ihre Parkraumkonzepte vor dem 1.1.2027 einer kritischen Prüfung unterziehen – soweit dies aufgrund der vielfachen Verschiebungen des Starts der Regelungen zu § 2b UStG nicht bereits erfolgt ist. Insbesondere bei Flächen, die baulich von Straßen abgegrenzt sind, wird eine Umstellung der Abrechnungssysteme auf eine umsatzsteuerpflichtige Gestaltung voraussichtlich unumgänglich sein, um Haftungsrisiken ab 2027 zu vermeiden.**

FÜR INLÄNDISCHE UNTERNEHMER MIT B2B-GESCHÄFTSBEZIEHUNGEN UND EINEM VORJAHRESGESAMTUMSATZ (2026) VON MEHR ALS 800.000 €

Ausstellungspflicht für E-Rechnungen ab dem 1.1.2027

Am 1.1.2027 endet die Übergangsfrist für die Ausstellung von E-Rechnungen. Unternehmen mit einem Vorjahresumsatz von mehr als 800.000 € sind ab diesem Zeitpunkt verpflichtet, elektronische Rechnungen für inländische B2B-Umsätze auszustellen. Die verbleibende Übergangszeit sollte daher genutzt werden, um Prozesse und Infrastruktur den neuen Anforderungen anzupassen.

Ab dem 1.1.2027 müssen Unternehmer nicht nur mehr verpflichtend E-Rechnungen empfangen, sondern diese auch ausstellen können. Die Verpflichtung betrifft alle Unternehmer, die einen Vorjahresumsatz von mehr als 800.000 € erzielt haben, und gilt für sämtliche Umsätze zwischen im Inland ansässigen Unternehmern. Ab dem 1.1.2028 gilt die E-Rechnungspflicht dann unabhängig von der Umsatzhöhe.

Als E-Rechnungen werden seit dem 1.1.2025 strukturierte elektronische Formate gemäß der europäischen Norm EN 16931 bezeichnet, die eine maschinelle Verarbeitung ermöglichen. Eine bloße elektronische Übermittlung erfüllt die Voraussetzungen einer E-Rechnung danach nicht mehr.

Besonders etabliert in Deutschland sind die EN-16931-konformen Formate XRechnung und ZUGFeRD. Die XRechnung besteht ausschließlich aus einem strukturierten XML-Datensatz und ermöglicht eine rein maschinelle Verarbeitung der Rechnungsdaten. ZUGFeRD hingegen kombiniert eine für Menschen lesbare PDF-Datei mit einem eingebetteten XML-Datensatz und ermöglicht somit eine sowohl maschinelle als auch visuelle Verarbeitung der Rechnungsdaten.

Wird nach Ablauf der Übergangsfrist trotz bestehender Verpflichtung lediglich eine Papier- oder PDF-Rechnung ausgestellt, liegt keine ordnungsgemäße E-Rechnung vor. Der Rechnungsempfänger kann die Rechnung zurückweisen und die Ausstellung einer E-Rechnung verlangen. In der Praxis kann dies zu verzögerten Freigabe- und Zahlungsprozessen sowie zusätzlichem Aufwand für die Berichtigung und erneute Übermittlung führen.

Unternehmen sollten die verbleibende Übergangsfrist nutzen und prüfen, ob vorhandene ERP-, Warenwirtschafts- und Buchhaltungssysteme die Erstellung und Verarbeitung strukturierter elektronischer Rechnungsdaten unterstützen. Darüber hinaus empfiehlt sich eine Überprüfung bestehender Freigabe-, Archivierungs- und Kontrollprozesse. Ausreichend Zeit für Tests und Prozessanpassungen sollte eingeplant werden.

» **EMPFEHLUNG: Insbesondere sollten die Erstellung, der Empfang, die Verarbeitung und die ordnungsgemäße Aufbewahrung strukturierter Rechnungsdaten sichergestellt sowie die Zuständigkeiten zwischen Buchhaltung, Einkauf, Vertrieb und IT innerhalb der verbleibenden Übergangszeit abgestimmt werden.**

Steuern
Recht
Prüfung
Beratung

LW·P

IMPRESSUM

LW·P Lüders Warneboldt

Herausgeber:
Lüders Warneboldt Steuerberater PartGmbB
Zum Blauen See 5
31275 Lehrte

Anschriftenänderung bei Empfängern dieser Information bitte an:
marketing@lueders-warneboldt.de

Kontakt & Anfragen:



Dipl.-Oec. Frank-Oliver Schulz
Steuerberater, Fachberater
für Restrukturierung und
Unternehmensplanung (DStV e.V.)

Telefon: +49 5132 8268-32
E-Mail: f.schulz@lueders-warneboldt.de

Büro Lehrte:
Zum Blauen See 5
31275 Lehrte
Telefon: +49 5132 8268-0
Telefax: +49 5132 8268-97
E-Mail: info@lueders-warneboldt.de

Büro Hannover:
Loebensteinstraße 37
30175 Hannover
Telefon: +49 511 543589-0
Telefax: +49 511 543589-99
E-Mail: info@lueders-warneboldt.de

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Redaktionsschluss: 20.10.2026

LW·P Lüders Warneboldt is an independent member of HLB, the global audit, tax and advisory network.