VAT News: Aktuelle Fragen und Themen zur Umsatzsteuer

Oktober 2026



Inhalt

Neues vom EuGH und EuG

01 Dreiecksgeschäft und nachträgliche Angabe der Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfangenden

02 Gutglaubensschutz des Wiederverkäufers bei der Differenzbesteuerung

Neues vom BFH

03 Steuerermäßigung im Hotel – Parkplätze, Fitness/Wellness und drahtloses lokales Netzwerk (WLAN)

04 Organschaft – finanzielle Eingliederung

05 Zur Vermittlungsleistung in Abgrenzung zum Eigengeschäft

Neues vom BGH

06 BGH, Beschluss vom 5. August 2026, 1 StR 197/26

Neues von den FG

07 Vorsteuerabzug aus Erschließungsmaßnahmen

08 Übertragung eines Strom- und Gasnetzes

Neues aus dem BMF

09 Ergänzende Regelungen zur obligatorischen E-Rechnung

10 Umsatzsteuerbefreiung für die Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen

Veranstaltungen

VAT News Talk

Aus aller Welt

TaxNewsFlash Indirect Tax

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

01 I Dreiecksgeschäft und nachträgliche Angabe der Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfangenden

Gericht der Europäischen Union (EuG), Urteil vom 7. Oktober 2026 – T-773/25 – Finanzamt für Großbetriebe



Im Mittelpunkt des Vorlageverfahrens aus Österreich stand die Frage, ob Zwischenerwerbende, die in ihren ursprünglichen Rechnungen die Angaben „Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfangenden" und „innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft" versäumt haben, die Rechtsfolgen der Vereinfachungsregelung zumindest mit Wirkung für die Zukunft (ex nunc) auslösen können, indem sie mehrere Jahre nach dem Verkauf der Waren erstmals entsprechend ergänzte Rechnungen ausstellen.
Das EuG hat dies verneint: Nach Art. 42 Buchst. a in Verbindung mit Art. 197 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) können Zwischenerwerbende in einem solchen Fall auch keinen Berichtigungsbetrag für den laufenden oder einen künftigen Besteuerungszeitraum erklären. Die Entscheidung knüpft an das Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) vom 8. Dezember 2022 – C-247/21 – Luxury Trust Automobil an, in dem der EuGH bereits eine rückwirkende Rechnungsberichtigung abgelehnt hat. Sie ist für alle Unternehmen relevant, die als Zwischenerwerbende an Dreiecksgeschäften beteiligt sind.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Sachverhalt

Die F GmbH (F), eine in Österreich ansässige Großhändlerin für Arbeitskleidung, belieferte in den Jahren 2011 bis 2014 Unternehmen in anderen Mitgliedstaaten. Die Ware bestellte sie unter ihrer österreichischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) bei Lieferanten in Schweden und Dänemark, die mit den USt-IdNrn. des jeweiligen Ansässigkeitsstaats auftraten und die Gegenstände unmittelbar an die Kundinnen und Kunden von F in andere Mitgliedstaaten, außer Österreich, versandten. Die Kundinnen und Kunden traten mit der USt-IdNr. des jeweiligen Bestimmungslands auf. F behandelte die Umsätze in ihren Umsatzsteuererklärungen, Zusammenfassenden Meldungen und Rechnungen als innergemeinschaftliche Lieferungen. Die Rechnungen wiesen keine Umsatzsteuer aus und enthielten weder einen Hinweis auf ein innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft noch auf den Übergang der Steuerschuld. Im Rahmen einer Steuerprüfung kam das Finanzamt für Großbetriebe (Finanzamt) zu dem Ergebnis, dass die Voraussetzungen der Vereinfachungsregelung mangels eines entsprechenden Hinweises in den Rechnungen nicht erfüllt seien. Es handele sich um „missglückte Dreiecksgeschäfte", auf die die allgemeinen Regeln für Reihengeschäfte anzuwenden seien. Das Finanzamt setzte daher einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich nach Art. 3 Abs. 8 Satz 2 UStG 1994 fest und versagte den Vorsteuerabzug aus der Erwerbsteuer.

Im Jahr 2015 korrigierte beziehungsweise ergänzte F die Rechnungen um einen Hinweis auf das Dreiecksgeschäft und den Übergang der Steuerschuld. Zudem berichtigte sie die Zusammenfassenden Meldungen für 2011 bis 2014. In der Umsatzsteuervoranmeldung für März 2015 erklärte F einen Berichtigungsbetrag in Höhe der kumulierten Vorsteuer aus den innergemeinschaftlichen Erwerben. Das Finanzamt ließ diesen Betrag unberücksichtigt. Das österreichische Bundesfinanzgericht (BFG) gab der Beschwerde von F statt. Aufgrund von Stichproben bei Kundinnen und Kunden sowie weiterer Indizien, etwa eines deutlichen Anstiegs der Portokosten im März 2015, sei vom Zugang der korrigierten Rechnungen auszugehen. Die Rechnungen wirkten zwar nicht auf die Jahre 2011 bis 2014 zurück. Sie entfalteten aber Wirkung ex nunc, sodass der Berichtigungsbetrag im Jahr 2015 anzuerkennen sei.

Auf die Revision des Finanzamts legte der österreichische Verwaltungsgerichtshof (VwGH) dem EuGH die Frage vor, ob eine erstmals mehrere Jahre nach den Lieferungen mit dem entsprechenden Hinweis ausgestellte Rechnung die Rechtsfolgen der Vereinfachungsregelung ex nunc auslöst. Für den Fall der Bejahung fragte er zudem, ob dies eine vorherige Besteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat voraussetze und in welcher Form der Zugang der Rechnung bei den Enderwerbenden nachzuweisen sei.



© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Aus den Entscheidungsgründen

Das EuG macht zunächst allgemeine Ausführungen zu den Voraussetzungen für ein Dreiecksgeschäft (Rn. 25 bis 31 des Urteils) und beantwortet dann konkret die Vorlagefrage wie folgt:

In dem Fall, dass die Angabe „Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfangenden" ursprünglich fehle, später aber eine um diese Angabe ergänzte Rechnung ausgestellt werde, habe der Gerichtshof bereits entschieden, dass das nachträgliche Erfüllen einer für die Steuerschuldverlagerung auf die empfangende Person einer Lieferung notwendigen Voraussetzung keine Korrektur sei. Es handele sich um die erstmalige Ausstellung der erforderlichen Rechnung, die keine Rückwirkung entfalten könne (Urteil vom 8. Dezember 2022, Luxury Trust Automobil, C-247/21, Rn. 61).

Vorliegend stelle sich die Frage, ob eine mehrere Jahre nach Bewirkung der Lieferungen mit dem entsprechenden Hinweis ausgestellte Rechnung die Rechtsfolgen der Vereinfachungsregelung mit ex-nunc-Wirkung auslöse, das heißt, ob Zwischenerwerbende, nachdem sie erstmals und mehrere Jahre nach den betreffenden Umsätzen die Rechnung ausgestellt haben, einen Mehrwertsteuerberichtigungsbetrag für den laufenden oder einen künftigen Besteuerungszeitraum erklären können.

Zur Beantwortung dieser Frage seien nicht nur der Wortlaut von Art. 42 Buchst. a MwStSystRL, sondern auch sein Zusammenhang und die Ziele zu berücksichtigen, die mit der Regelung, zu der diese Bestimmung gehört, verfolgt werden (Urteil vom 8. Dezember 2022, Luxury Trust Automobil, C-247/21, Rn. 47).

Was den Wortlaut von Art. 42 Buchst. a MwStSystRL betreffe, so liefere dieser keine klare Antwort auf die Frage, ob Zwischenerwerbende, nachdem sie erstmalig und mehrere Jahre nach den betreffenden Umsätzen die Rechnung ausgestellt haben, die die Voraussetzungen für die Anwendung der Vereinfachungsregelung erfülle, einen Mehrwertsteuerberichtigungsbetrag für den laufenden oder einen künftigen Besteuerungszeitraum erklären können. Art. 42 Buchst. a MwStSystRL sehe nämlich keine Frist für die Inanspruchnahme der in Rede stehenden Vereinfachungsregelung vor. Auch die Verwendung eines Verbs in der Vergangenheit („bestimmt worden ist") in Art. 42 Buchst. a und Art. 141 Buchst. e MwStSystRL lasse nur den Schluss zu, dass eine Rechnung mit der Angabe „Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfangenden" ausgestellt werden müsse, bevor diese Vereinfachungsregelung zur Anwendung kommen könne. Aus dem Wortlaut dieser Bestimmungen gehe jedoch nicht hervor, bis zu welchem Zeitpunkt diese Rechnung auszustellen sei.

In Bezug auf den Zusammenhang, in den sich Art. 42 MwStSystRL einfüge, ergebe sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass dieser Artikel die Voraussetzungen für die Anwendung der nach Art. 141 MwStSystRL vorgesehenen Vereinfachungsmaßnahme präzisiere und ergänze (Urteil vom 8. Dezember 2022, Luxury Trust Automobil, C-247/21, Rn. 50). Art. 42 Buchst. a MwStSystRL mache die Anwendung dieser Regelung aber davon abhängig, dass die empfangende Person der nachfolgenden Lieferung gemäß Art. 197 MwStSystRL als steuerpflichtige Person bestimmt worden sei.

Was das mit Art. 42 MwStSystRL verfolgte Ziel anbelange, so sei dieses im Zusammenhang mit demjenigen von Art. 141 MwStSystRL zu prüfen, da die beiden Bestimmungen zusammen die in Rede stehende Vereinfachungsregelung bilden (vergleiche in diesem Sinne Urteil vom 3. Dezember 2025, MS KLJUCAROVCI, T-646/24, Rn. 49).

Während mit Art. 141 MwStSystRL vermieden werden solle, dass sich Zwischenerwerbende im Bestimmungsmitgliedstaat der Gegenstände mehrwertsteuerlich registrieren lassen und eine Steuererklärung abgeben müssen, sollen Art. 41 und 42 MwStSystRL sicherstellen, dass der fragliche innergemeinschaftliche Erwerb der Mehrwertsteuer bei den Enderwerbenden, also den empfangenden Personen der anschließenden Lieferung, unterliegt, und gleichzeitig verhindern, dass dieser Umsatz doppelt besteuert wird.

Was das erste Ziel betreffe, nämlich zu vermeiden, dass sich Zwischenerwerbende im Bestimmungsmitgliedstaat der Gegenstände mehrwertsteuerlich registrieren lassen und eine Steuererklärung abgeben müssen, ergebe sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass die nachträgliche Ausstellung einer Rechnung, die erstmalig die Angabe „Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfangenden" enthält, keine Rückwirkung entfalten könne (Urteil vom 8. Dezember 2022, Luxury Trust Automobil, C-247/21, Rn. 61).

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Aus dieser Rechtsprechung könne nicht abgeleitet werden, dass, wenn für eine Lieferung bereits eine Rechnung ausgestellt wurde, die diese Angabe nicht enthielt, die Vereinfachungsregelung auf eben diese Lieferung anwendbar werde, nachdem mehrere Jahre später eine Rechnung ausgestellt worden sei, die diese Angabe enthalte. Für den Zeitraum zwischen der Bewirkung der betreffenden Lieferungen und der Ausstellung dieser Rechnungen bleibe nämlich die in Art. 40 und 41 MwStSystRL vorgesehene Regelung jedenfalls anwendbar, und die Anwendung dieser Regelung werde nicht rückwirkend ab dem Zeitpunkt der Ausstellung der ergänzten Rechnung aufgehoben. Daraus folge, dass, wie die Republik Österreich in ihren Erklärungen zum Vorabentscheidungsersuchen zu Recht hervorhebe, die Steuerschuld für die innergemeinschaftlichen Erwerbe nach Art. 41 Abs. 1 MwStSystRL und die Registrierungs-, Erklärungs- und Steuerpflichten, die Zwischenerwerbenden im Bestimmungsmitgliedstaat obliegen, bereits entstanden seien und nicht rückwirkend entfallen könnten. Das Ziel der Verwaltungsvereinfachung könne daher nachträglich nicht mehr erreicht werden.

Die Auslegung von Art. 42 MwStSystRL im Licht des zweiten Ziels, nämlich sicherzustellen, dass der fragliche innergemeinschaftliche Erwerb der Mehrwertsteuer bei den Erwerbenden, also den empfangenden Personen der anschließenden Lieferung, unterliegt, und gleichzeitig zu verhindern, dass dieser Umsatz doppelt besteuert wird, spreche ebenfalls für die Auslegung, dass die Wirkungen der Vereinfachungsregelung nicht dadurch ausgelöst werden können, dass mehrere Jahre nach den betreffenden Umsätzen neue Rechnungen ausgestellt werden.



Denn wenn die Vereinfachungsregelung erst Jahre nach der Bewirkung der steuerbaren Umsätze zur Anwendung komme, sei es insbesondere möglich, dass es in der Zwischenzeit zu tatsächlichen Änderungen, etwa dem Wegfall der Enderwerbenden, gekommen sei. Eine nachträgliche Anwendung dieser Regelung könnte somit das Ziel gefährden, eine korrekte Besteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat sicherzustellen.

Außerdem könne dieser Gefahr nicht dadurch begegnet werden, dass die nachträgliche Anwendung der Vereinfachungsregelung, wie es die Kommission in ihren Erklärungen zum Vorabentscheidungsersuchen vorschlage, davon abhängig gemacht werde, dass Zwischenerwerbende gutgläubig waren oder die Besteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat gesichert ist, in Analogie zur Rechtsprechung zur Berichtigung zu Unrecht in Rechnung gestellter Steuern, wie in den Rn. 26 und 27 des Urteils vom 11. April 2013, Rusedespred (C-138/12). Die Prüfung, ob diese Voraussetzungen erfüllt seien, würde es nämlich erfordern, die steuerbaren Umsätze einzeln zu prüfen, und stünde somit im Widerspruch zu dem mit der Ausnahmeregelung verfolgten Ziel der Vereinfachung.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Darüber hinaus verlange Art. 226 Nr. 11a MwStSystRL, dass die Rechnung die Angabe „Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfangenden“ enthält, damit die empfangende Person der Lieferung in die Lage versetzt wird, ihre Eigenschaft als Steuerschuldnerin oder Steuerschuldner zu erkennen und die Steuer im Bestimmungsmitgliedstaat zu entrichten (vergleiche in diesem Sinne Urteil vom 8. Dezember 2022, Luxury Trust Automobil, C-247/21, Rn. 54). Da die in Art. 42 und 141 MwStSystRL vorgesehene Ausnahmeregelung fakultativ sei, stelle das in Art. 226 Nr. 11a MwStSystRL enthaltene Erfordernis der Angabe „Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfangenden“ sicher, dass die endempfangende Person einer Lieferung Kenntnis von ihren steuerlichen Pflichten habe. Denn für die Vereinfachungsregelung sei es gerade kennzeichnend, dass zwischen Liefernden und der steuerpflichtigen empfangenden Person einer Lieferung keine Mehrwertsteuerzahlung erfolge, weil Letztere diese Steuer für diese Lieferung zu entrichten habe. Daher könne insoweit keine Unsicherheit bestehen.

Außerdem verlange der Grundsatz der steuerlichen Neutralität nicht, dass eine spätere Anwendung der Vereinfachungsregelung auf der Grundlage einer neuen Rechnung, die durch die Angabe „Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfangenden“ ergänzt wurde, möglich sein müsste.

Zwar ergebe sich aus der Rechtsprechung, dass es Aufgabe der Mitgliedstaaten sei, zur Gewährleistung der Neutralität der Mehrwertsteuer in ihrer innerstaatlichen Rechtsordnung die Möglichkeit vorzusehen, jede zu Unrecht in Rechnung gestellte Steuer zu berichtigen, wenn die rechnungsausstellende Person ihren guten Glauben nachweise oder wenn diese die Gefährdung des Steueraufkommens rechtzeitig und vollständig beseitigt habe (vergleiche in diesem Sinne Urteil vom 11. April 2013, Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, Rn. 26 und 27).

Diese Rechtsprechung lasse sich jedoch nicht auf den vorliegenden Fall übertragen, da sich die Berichtigung einer zu Unrecht in Rechnung gestellten Steuer von der nachträglichen Erfüllung einer materiellen Voraussetzung für die Ausnahmeregelung betreffend die Steuerschuldverlagerung auf die Leistungsempfangenden unterscheide, denn die Steuer sei im letztgenannten Fall von der Verwaltung ordnungsgemäß erhoben worden (vergleiche in diesem Sinne Urteil vom 8. Dezember 2022, Luxury Trust Automobil, C-247/21, EU:C:2022:966, Rn. 61). Somit könne das Bestehen nationaler Möglichkeiten zur Berichtigung, die einer rechnungsausstellenden Person offenstehen, die ihren guten Glauben nachweist oder die die Gefährdung des Steueraufkommens rechtzeitig und vollständig beseitigt hat, nicht als Maßstab für die Auslegung der Anforderungen der Regelung über Dreiecksgeschäfte dienen.

Schließlich habe der Gerichtshof in Rn. 61 des Urteils vom 8. Dezember 2022, Luxury Trust Automobil (C-247/21), bereits entschieden, dass das nachträgliche Erfüllen einer für die Steuerschuldverlagerung auf die empfangende Person einer Lieferung notwendigen Tatbestandsvoraussetzung keine Rückwirkung entfalten könne. Wie das vorlegende Gericht jedoch zu Recht festgestellt habe, hätte die Annahme, dass die Ausstellung von Rechnungen, die mehrere Jahre nach den betreffenden Umsätzen um die Angabe „Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfangenden“ ergänzt werden, zu einer Änderung der anwendbaren Besteuerungsregelung führen würde, letztlich zur Folge, dass ihnen rückwirkende Wirkung zuerkannt würde, gerade weil die Regelung, die für diese Umsätze bis zum Zeitpunkt der Ausstellung der neuen Rechnungen galt, nachträglich geändert würde. Der Umstand, dass Zwischenerwerbende einen Berichtigungsbetrag nur für den laufenden oder einen künftigen Besteuerungszeitraum erklären, ändere nichts an dieser Rückwirkung, insbesondere weil sich die Rechtsstellung der Enderwerbenden nachträglich ändere.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Bitte beachten Sie

Nach den allgemeinen Grundsätzen müsste sich die zwischenerwerbende Person im Mitgliedstaat der Beendigung der Beförderung, also im Bestimmungsland der Enderwerbenden, für Umsatzsteuerzwecke registrieren lassen und dort Steuererklärungen abgeben. Die nationale Vereinfachungsregelung des § 25b UStG zum Dreiecksgeschäft befreit sie von dieser Registrierungs- und Erklärungspflicht im Bestimmungsmitgliedstaat. Die Steuerschuld für die anschließende Lieferung im Bestimmungsland wird damit nämlich auf die letzten Abnehmenden verlagert. Zwischenerwerbende müssen im Bestimmungsland weder Erwerbsteuer abführen noch lokale Umsatzsteuer in Rechnung stellen.

Allerdings verlangt die Vereinfachungsregelung, dass Zwischenerwerbende eine entsprechende Rechnung an ihre Kundinnen und Kunden ausstellen. Dabei verwendet die österreichische Vorschrift (§ 25 Abs. 4 UStG) eine ähnliche Formulierung wie das deutsche Gesetz in § 14a Abs. 7 UStG. Nach beiden Vorschriften muss die Rechnung der zwischenerwerbenden Person an die abnehmende Person nicht nur einen Hinweis, sondern zwei zusätzliche Angaben enthalten. Insoweit handelt es sich nach dem jeweiligen nationalen Recht um die Hinweise auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts und auf den Übergang der Steuerschuld auf die leistungsempfangende Person.

Bemerkenswert und damit auch von besonderer Bedeutung für die Praxis ist insoweit, dass das Unionsrecht bisher in Art. 226 Nr. 11a MwStSystRL nur einen Hinweis verlangt, nämlich „Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfangenden". Erst durch die Änderung der MwStSystRL ab 1. Juli 2030 ist der zweite Hinweis („Dreiecksgeschäft") als Pflichtangabe auf der Rechnung hinzuzufügen. Enthält die Rechnung der zwischenerwerbenden Person also den Hinweis auf die Umkehr der Steuerschuldnerschaft, ist die Rechnung unionsrechtskonform. Dieser Hinweis fehlte allerdings in dem beim EuGH (C-247/21) beziehungsweise in dem beim EuG anhängig gemachten Fall aus Österreich.

Mit der hier vorliegenden Entscheidung setzt das EuG die strenge Linie des EuGH aus der Rechtssache Luxury Trust Automobil (C-247/21) konsequent fort. Fehlt in der Rechnung der zwischenerwerbenden Person die Angabe „Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfangenden", ist die Vereinfachungsregelung des Dreiecksgeschäfts folglich nicht anwendbar.

Dieser eigentlich nur formelle Fehler lässt sich durch eine später ausgestellte und ergänzte Rechnung nicht heilen – weder rückwirkend noch mit Wirkung für die Zukunft. Es bleibt bei der Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland, und auch die dort bereits entstandenen Registrierungs-, Erklärungs- und Steuerpflichten bleiben bestehen.

Für deutsche Unternehmen, die als Zwischenerwerbende an Dreiecksgeschäften beteiligt sind, ist die Entscheidung von unmittelbarer Bedeutung. Unternehmen sollten daher insbesondere

- ihre Rechnungsvorlagen und ERP-Prozesse darauf prüfen, dass bei Dreiecksgeschäften die Angaben „Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfangenden" und das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts nach deutschem Recht bereits bei Erstellung der Rechnung zuverlässig erfolgen, und
- sicherstellen, dass Dreiecksgeschäfte als solche erkannt und in den Zusammenfassenden Meldungen zutreffend angegeben werden.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

02 I Gutglaubensschutz des Wiederverkäufers bei der Differenzbesteuerung

Gericht der Europäischen Union (EuG), Urteil vom 14. Oktober 2026 – T 569/25 – X-GmbH



Die Differenzbesteuerung für Wiederverkäufer von Gebrauchtgegenständen ist als Sonderregelung nach Art. 313 ff. der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) und § 25a UStG von erheblicher praktischer Bedeutung. Das EuG hatte nun Gelegenheit, den unionsrechtlichen Vertrauensschutz bei dieser Regelung zu konkretisieren. Im Kern ging es um die Frage, ob Deutschland einen Wiederverkäufer, der auf Rechnungsangaben seiner Lieferanten zur Differenzbesteuerung vertraut, mit seinem guten Glauben aus dem Steuerfestsetzungsverfahren auf ein gesondertes Billigkeitsverfahren nach §§ 163, 227 AO verweisen darf. Das EuG verneint dies und betont den Effektivitätsgrundsatz des Unionsrechts.

Sachverhalt

Die X (Klägerin des Ausgangsverfahrens) vertreibt Schmuck und Uhren im Einzel- und Großhandel, insbesondere über Online-Plattformen. Sie wandte dabei in ihren Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2013 und 2014 für bestimmte Gegenstände die mit § 25a UStG umgesetzte Differenzbesteuerung an.

Bei einer Betriebsprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass X beim Weiterverkauf bestimmter Uhren zu Unrecht die Differenzbesteuerung in

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Anspruch genommen habe. Die Verkäufer, bei denen X ihre Ankäufe getätigt habe, hätten die Differenzbesteuerung zu Unrecht angewandt, da es sich bei den fraglichen Waren um Neuwaren gehandelt habe, was es X ihrerseits verwehre, die Differenzbesteuerung in Anspruch zu nehmen. Das Finanzamt nahm daher mit Steueränderungsbescheiden vom 19. Februar 2020 für einen Teil dieser Umsätze eine Neuberechnung der Mehrwertsteuer unter Zugrundelegung der Regelbesteuerung anhand des Gesamtwerts der Gegenleistungen vor. Die hiergegen eingelegten Einsprüche wurden von der Finanzverwaltung als unbegründet zurückgewiesen.

Die dagegen erhobene Klage wurde mit der Begründung abgewiesen, dass die Voraussetzungen für die Anwendung der Differenzbesteuerung nicht vorlägen. Die Lieferer, von denen die Klägerin des Ausgangsverfahrens die betreffenden Uhren zum Zweck ihres Weiterverkaufs erworben habe, seien nicht berechtigt gewesen, die Differenzbesteuerung anzuwenden. Zu Unrecht hätten sie nämlich gegenüber X in ihren Rechnungen angegeben, dass die Besteuerung nach § 25a UStG erfolgt sei. Ob X den von diesen Lieferern gemachten Angaben habe vertrauen dürfen, sei im Steuerfestsetzungsverfahren ohne Belang, weil insoweit kein Schutz des guten Glaubens der Steuerpflichtigen vorgesehen sei. Vertrauensschutz könne nur im Wege einer Billigkeitsmaßnahme gemäß §§ 163 und 227 AO gewährt werden.

Auf die Revision der X legte der Bundesfinanzhof (BFH) dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) die Frage vor, ob eine solche Praxis, die dazu führe, dass der gute Glaube einer steuerpflichtigen Person in Bezug darauf, dass die Voraussetzungen für die Anwendung der Differenzbesteuerung erfüllt sind, nur im Rahmen des Billigkeitsverfahrens geprüft wird, mit Art. 314 MwStSystRL vereinbar sei.



Aus den Entscheidungsgründen

Die deutsche Regierung habe zwar nicht förmlich eine Einrede der Unzulässigkeit erhoben, aber ausgeführt, dass eine Beantwortung der Vorlagefrage nicht erforderlich sei, da die Differenzbesteuerung auf die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Gegenstände nicht anwendbar sei, weil es sich bei diesen um Neuwaren und nicht um Gebrauchtgegenstände handele. Das Vorabentscheidungsersuchen sei daher aus Sicht der deutschen Regierung hypothetisch.

Das EuG hält die Vorlage jedoch für zulässig, weil es nicht offensichtlich sei, dass die erbetene Auslegung einer Unionsvorschrift in keinem Zusammenhang mit den Gegebenheiten oder dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits stünde oder dass das Problem hypothetischer Natur wäre.

In der Sache macht das EuG zunächst allgemeine Ausführungen zum Hintergrund und zur Bedeutung der Differenzbesteuerung nach Art. 314 MwStSystRL (Rn. 25 bis 28). Anschließend folgen Ausführungen zum konkreten Fall.

Dem Vorlagebeschluss lasse sich entnehmen, dass sich auf den Rechnungen, die X von ihren Lieferern erhielt, Angaben zu § 25a UStG hinsichtlich der Differenzbesteuerung befanden. Die Steuerverwaltung habe jedoch im Anschluss an eine Prüfung die Auffassung vertreten, dass die genannten Lieferer nicht befugt gewesen seien, eine solche Regelung auf die in Rede stehenden Gegenstände anzuwenden. Die Verwaltung habe daraus geschlossen, dass X nicht berechtigt gewesen sei, die fragliche

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Regelung anzuwenden, da die Voraussetzungen für ihre Anwendung nicht erfüllt gewesen seien.

Wenn die Voraussetzungen des Art. 314 MwStSystRL nicht erfüllt seien, obliege es grundsätzlich den nationalen Behörden und Gerichten, der steuerpflichtigen Person die Anwendung der Differenzbesteuerung selbst dann zu versagen, wenn ihr Lieferer diese Differenzbesteuerung im Rahmen eines mit ihr getätigten Umsatzes angewandt habe, falls aufgrund objektiver Anhaltspunkte feststehe, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird. In einer solchen Versagung spiegele sich insbesondere der allgemeine Grundsatz wider, wonach niemand missbräuchlich oder betrügerisch in den Genuss der vom Rechtssystem der Union verliehenen Rechte kommen dürfe (vergleiche EuGH-Urteil vom 18. Mai 2017, Litdana, C-624/15, Rn. 32).

Dies sei nicht nur dann der Fall, wenn die steuerpflichtige Person selbst eine Steuerhinterziehung begehe, sondern auch, wenn sie wusste oder hätte wissen müssen, dass sie sich mit dem betreffenden Umsatz an einem Umsatz beteiligte, der in einen von ihrem Lieferer oder von einem anderen Wirtschaftsteilnehmenden auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe der Lieferkette begangenen Mehrwertsteuerbetrug einbezogen war. Die Steuerverwaltung könne jedoch von der steuerpflichtigen Person, die das Recht auf Anwendung der Differenzbesteuerung ausüben möchte, zum einen nicht generell verlangen, dass sie insbesondere überprüft, dass die rechnungsausstellende Person für die Gegenstände, für die dieses Recht geltend gemacht wird, ihren Verpflichtungen hinsichtlich der Erklärung und Abführung der Mehrwertsteuer nachgekommen sei oder andere Anwendungsvoraussetzungen dieser Regelung erfüllt habe, um sich zu vergewissern, dass auf der Ebene der Wirtschaftsteilnehmenden einer vorhergehenden Umsatzstufe keine Unregelmäßigkeiten vorliegen oder keine Steuerhinterziehung vorliege; ebenso wenig könne die Steuerverwaltung zum anderen von dieser steuerpflichtigen Person verlangen, über entsprechende Unterlagen zu verfügen (vergleiche EuGH-Urteil C-624/15, Rn. 40).

Mangels einer einschlägigen Unionsregelung sei es nach dem Grundsatz der Verfahrensautonomie Sache der innerstaatlichen Rechtsordnung der einzelnen Mitgliedstaaten, die für die Bekämpfung von Mehrwertsteuerbetrug zuständigen Behörden zu bestimmen und die Modalitäten der Verfahren zu regeln, die den Schutz der den Einzelnen aus dem Unionsrecht erwachsenden Rechte gewährleisten sollen, sofern diese Modalitäten nicht ungünstiger seien als diejenigen, die gleichartige Sachverhalte innerstaatlicher Art regeln (Äquivalenzgrundsatz), und die Ausübung dieser Rechte nicht praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren (Effektivitätsgrundsatz; vergleiche auch EuGH-Urteil vom 12. Februar 2015, Surgicare, C-662/13, Rn. 25 bis 26).

Es sei Sache des vorlegenden Gerichts, zu beurteilen, ob die nationalen Maßnahmen unter Berücksichtigung aller Umstände des Ausgangsverfahrens mit dem Äquivalenz- und dem Effektivitätsgrundsatz vereinbar sind. Das Unionsgericht kann dem vorlegenden Gericht hierzu allerdings im Rahmen der Vorabentscheidung alle zweckdienlichen Hinweise geben.

In Bezug auf den Effektivitätsgrundsatz, der allein Gegenstand der Fragestellungen des vorlegenden Gerichts sei, seien gegebenenfalls die Grundsätze zu berücksichtigen, die dem nationalen Rechtsschutzsystem zugrunde liegen, wie zum Beispiel der Schutz der Verteidigungsrechte, der Grundsatz der Rechtssicherheit und der ordnungsgemäße Ablauf des Verfahrens (EuGH-Urteil vom 27. November 2025, Gryczara, C-746/24, Rn. 47).

In der vorliegenden Rechtssache weise das vorlegende Gericht darauf hin, dass für die betreffende steuerpflichtige Person, wenn sie sich, was die Erfüllung der Voraussetzungen für die Anwendung der Differenzbesteuerung anbelange, außerhalb des Steuerfestsetzungsverfahrens, das heißt im Rahmen des gesonderten Billigkeitsverfahrens, auf ihren guten Glauben berufen müsse, ein solches Vorgehen zu Verfahrensnachteilen führe, insbesondere in Bezug auf die Kosten und die Dauer dieser Verfahren sowie die Modalitäten der Nachweiserbringung.

Insoweit sei klarzustellen, dass nach den Angaben des vorlegenden Gerichts § 136 Abs. 2 AO es der Steuerbehörde erlaube, Steuerfestsetzungsverfahren und Billigkeitsverfahren zu verbinden, indes ohne dass sie dazu verpflichtet wäre. Somit

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

entscheide die Behörde – nicht kraft nationalen Rechts, sondern aufgrund einer bloßen Praxis – häufig zunächst nur über die Steuerfestsetzung und dann durch gesonderten Bescheid über Billigkeitsfragen.

Was erstens die Kosten der in Rede stehenden Verfahren betreffe, so könnten sich für eine steuerpflichtige Person, wenn sie sich einer Steuerberaterin oder eines Steuerberaters oder einer Rechtsanwältin oder eines Rechtsanwalts bediene, zunächst möglicherweise die diesen Beistand betreffenden Kosten verdoppeln, die sie im Rahmen der Verwaltungs- und Gerichtsverfahren zur Anfechtung der Bescheide über die Festsetzung der Steuer und die Billigkeitsmaßnahme womöglich verauslagen müsse. Diese Kosten beträfen zum einen zwei Verwaltungsverfahren, die sich jeweils im Wege eines Einspruchs gegen diese Bescheide richten, und zum anderen zwei gerichtliche Rechtsbehelfe gegen die zu diesen Einsprüchen ergangenen Entscheidungen sowie gegebenenfalls Revisionsverfahren. Aus dem Vorlagebeschluss gehe jedoch hervor, dass der betreffenden steuerpflichtigen Person in solchen Einspruchsverfahren aufgewendete Kosten nur dann erstattet werden können, wenn auf diese Verfahren ein gerichtliches Verfahren folgt, in dem die steuerpflichtige Person letztlich obsiegt, und wenn das zuständige Gericht feststellt, dass die Zuziehung der Steuerberaterin oder des Steuerberaters oder der Rechtsanwältin oder des Rechtsanwalts notwendig gewesen sei.



Unterliege die betreffende steuerpflichtige Person entweder im Rahmen der Klage gegen den Bescheid zur Steuerfestsetzung oder im Rahmen der Klage gegen den Bescheid, mit dem über den Antrag auf Erlass einer Billigkeitsmaßnahme entschieden werde, so habe sie sodann nach den Angaben des vorlegenden Gerichts Gerichtskosten zu tragen, deren Höhe sich nach dem Streitwert richte, der wiederum der finanziellen Bedeutung der Klage entspreche. Mithin führe die in Rede stehende nationale Praxis zu einer doppelten Streitwertermittlung und folglich zu einer doppelten Berücksichtigung des Betrags der streitigen Steuer bei der Berechnung der Gerichtskosten, die die steuerpflichtige Person möglicherweise zu tragen habe.

Schließlich gehe aus dem Vorlagebeschluss hervor, dass die betreffende steuerpflichtige Person dann, wenn sie gegen das Urteil, das auf die Klage gegen den Bescheid zur Steuerfestsetzung oder gegen den Bescheid über den Antrag auf Erlass einer Billigkeitsmaßnahme ergangen ist, Revision einlege oder wenn sie gegen die Nichtzulassung dieser Revision Nichtzulassungsbeschwerde einlege, zusätzliche Gerichtskosten zu tragen habe, wenn sie in einem dieser Verfahren unterliege.

Die Selbstständigkeit des Steuerfestsetzungsverfahrens gegenüber dem Billigkeitsverfahren bringe es indessen mit sich, dass die Gerichte die im erstgenannten Verfahren erhobenen Klagen der steuerpflichtigen Person, obwohl diese das Recht auf Anwendung der Differenzbesteuerung hätte beanspruchen können, wenn ihr guter Glaube geprüft und nachgewiesen worden wäre, grundsätzlich

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

abzuweisen hätten. Einer solchen steuerpflichtigen Person könnten somit die mit diesem Steuerfestsetzungsverfahren verbundenen Kosten, die nach den Angaben des vorlegenden Gerichts mitunter beträchtlich sein können, endgültig zur Last fallen.

In diesem Rahmen habe das vorlegende Gericht zu prüfen, ob diese Verfahrensmodalitäten der steuerpflichtigen Person unverhältnismäßige Kosten verursachen und zur Folge haben können, dass sie angesichts der Kosten, die eine Klage im Verhältnis zur Höhe der bestrittenen Schuld mit sich bringen würde, davon abgeschreckt wird, den Rechtsweg zu beschreiten (vergleiche EuGH-Urteil vom 7. April 2022, Caixabank, C-385/20, Rn. 55).

Zudem könne die nationale Praxis dazu führen, dass die Gesamtdauer von Steuerfestsetzungs- und Billigkeitsverfahren sogar um mehrere Jahre verlängert werde, womit es bei der Gewährung gerichtlichen Rechtsschutzes zu einer erheblichen Verzögerung komme. Den Angaben des vorlegenden Gerichts zufolge dürfe die Finanzverwaltung nämlich zuwarten, bis das zuständige Gericht über den Bescheid zur Steuerfestsetzung, gegebenenfalls nach Einlegung einer Revision, befunden habe, bevor sie den guten Glauben der steuerpflichtigen Person im Rahmen des Billigkeitsverfahrens prüfe. Solange das Steuerfestsetzungsverfahren sowohl im Verwaltungs- als auch im gerichtlichen Verfahren anhängig sei, könne der steuerpflichtigen Person somit die Möglichkeit verwehrt werden, eine Prüfung ihres guten Glaubens zu erwirken und innerhalb einer angemessenen Frist das Recht auf Anwendung der Differenzbesteuerung in Anspruch zu nehmen.

Was drittens die Modalitäten der Nachweiserbringung betreffe, so ergebe sich aus der bisherigen Rechtsprechung, dass die betreffende steuerpflichtige Person berechtigt sei, die Differenzbesteuerung anzuwenden, es sei denn, die nationalen Behörden würden nachweisen, dass sie nicht in gutem Glauben gehandelt oder dass sie nicht alle ihr zur Verfügung stehenden zumutbaren Maßnahmen ergriffen habe, um sich zu vergewissern, dass der von ihr getätigte Umsatz nicht zu ihrer Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führte.

Aus dem Vorlagebeschluss gehe indes hervor, dass im Billigkeitsverfahren im Allgemeinen nur die von der steuerpflichtigen Person zur Stützung ihres Antrags vorgebrachten Gesichtspunkte geprüft werden. Folglich könne durch die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nationale Praxis das Recht der steuerpflichtigen Person auf Anwendung der Differenzbesteuerung beeinträchtigt werden.

Daher könne vorbehaltlich der diesbezüglichen Überprüfungen durch das vorlegende Gericht eine nationale Praxis, die durch Umstände wie die oben genannten gekennzeichnet sei, der betreffenden steuerpflichtigen Person die Ausübung des Rechts auf Anwendung der Differenzbesteuerung übermäßig erschweren.

Dieses Ergebnis werde nicht durch das Vorbringen der deutschen Regierung entkräftet, wonach sich aus dem Urteil vom 19. September 2000, Schmeink & Cofreth und Strobel (C-454/98), ergebe, dass es mit dem Unionsrecht vereinbar sei, den guten Glauben der steuerpflichtigen Person im Rahmen des Billigkeitsverfahrens zu prüfen. In diesem Urteil habe der Gerichtshof nämlich klargestellt, dass es Sache der Mitgliedstaaten sei, das Verfahren festzulegen, in dem zu Unrecht in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer berichtigt werden kann, wobei diese Berichtigung nicht im Ermessen der Finanzverwaltung stehen dürfe. In diesem Rahmen habe er sich auf die Feststellung beschränkt, dass die Mitgliedstaaten entscheiden könnten, ob eine solche Berichtigung während des Steuerfestsetzungsverfahrens oder in einem späteren Verfahren erfolge. Damit habe sich der Gerichtshof nicht zum Umfang etwaiger Verfahrensnachteile geäußert, die sich aus den Merkmalen eines solchen späteren Verfahrens ergeben. Somit habe der Gerichtshof insbesondere nicht entschieden, dass die Berichtigung der Mehrwertsteuer in einem Verfahren erfolgen könne, das wie das Billigkeitsverfahren nach dem Verfahren der Steuerfestsetzung stattfindet und Merkmale aufweise, wie sie oben geprüft worden seien.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Bitte beachten Sie

Die Frage, ob es zutreffend ist, den guten Glauben beziehungsweise den Vertrauensschutz erst in einem Billigkeitsverfahren im Rahmen einer Ermessensausübung prüfen zu können, beschäftigt die deutschen Gerichte seit vielen Jahren. Das Thema hat große Bedeutung, insbesondere beim Vorsteuerabzug, weil hier unterschiedliche Umstände eine Diskussion über den guten Glauben auslösen können. Dies zeigt die ältere Rechtsprechung. Der BFH entschied bereits mit den Urteilen vom 8. Oktober 2008 (V R 63/07) und vom 30. April 2009 (V R 15/07) ausdrücklich, dass § 15 UStG im Steuerfestsetzungsverfahren keinen Schutz des guten Glaubens an das Vorliegen der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorsieht und gutgläubige Steuerpflichtige auf das Billigkeitsverfahren verwiesen werden müssen. Hierbei ging es unter anderem um mangelhafte Rechnungsangaben oder die fehlende Unternehmereigenschaft beziehungsweise im Urteil vom 22. Juli 2015 (V R 23/14) um die Versagung des Vorsteuerabzugs bei unzutreffender Rechnungsanschrift beziehungsweise Briefkastensitz im Festsetzungsverfahren, wobei der BFH die gutgläubig erwerbende Person auf den Billigkeitsweg verwies.

An dieser Einschätzung dürfte das EuG mit seinem vorliegenden Urteil zur Problematik des guten Glaubens bei der Differenzbesteuerung erheblich gerüttelt haben. Jedenfalls ist der Verweis auf das Billigkeitsverfahren nach dieser Entscheidung nicht mehr ohne Weiteres möglich.

Unbestritten dürfte das Urteil unmittelbare Auswirkungen auf die Anwendung der Differenzbesteuerung nach § 25a UStG in Deutschland haben.

Die Finanzverwaltung und die Finanzgerichte sind zukünftig gehalten, den guten Glauben des Wiederverkäufers bereits im Steuerfestsetzungsverfahren zu berücksichtigen. Eine pauschale Verweisung auf das Billigkeitsverfahren nach §§ 163, 227 AO dürfte mit Art. 314 MwStSystRL nicht vereinbar sein.

In Fällen, in denen Lieferanten die Differenzbesteuerung zu Unrecht angewendet haben, ist nach Unionsrecht zu prüfen, ob der Wiederverkäufer auf die Rechnungsangaben vertrauen durfte und ob ihm zumutbare Prüfmaßnahmen oblagen. Nur wenn ihm eine Beteiligung an einem Mehrwertsteuerbetrug oder ein gravierendes Prüfversäumnis nachgewiesen wird, dürfte ihm die Differenzbesteuerung versagt werden.

Unternehmen, die die Differenzbesteuerung anwenden, sollten ihre internen Kontroll- und Dokumentationsprozesse überprüfen. Wichtig sind nachvollziehbare Unterlagen zur Plausibilitätskontrolle der Einkaufssituation (Art des Gegenstands, Herkunft, Lieferantenstatus), zum Umgang mit Rechnungen mit § 25a-Hinweis und zu etwaigen Nachfragen bei Lieferanten.

In anhängigen Verfahren, auch beim Vorsteuerabzug, empfiehlt es sich, die EuG-Entscheidung zu nutzen und im Steuerfestsetzungsverfahren eine umfassende Prüfung des guten Glaubens einzufordern.

Insgesamt stärkt die Entscheidung die Rechtsposition gutgläubiger Wiederverkäufer und verpflichtet die deutschen Behörden und Gerichte, unionsrechtliche Vertrauensschutzgrundsätze auch bei der Differenzbesteuerung effektiv im Rahmen der Steuerfestsetzung zu berücksichtigen.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

03 I Steuerermäßigung im Hotel – Parkplätze, Fitness/Wellness und drahtloses lokales Netzwerk (WLAN)

BFH, Urteil vom 21. Mai 2026, V R 11/26



Das Urteil ist eine der drei Nachfolgeentscheidungen des Urteils des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) J-GmbH unter anderem vom 5. März 2026 (C-409/24 bis C-411/24), das das deutsche Aufteilungsgebot des § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG als rechtmäßig erachtet hat.

Gegenstand der Entscheidung ist die Frage, ob und in welchem Umfang Parkplätze, Fitness- und Wellnesseinrichtungen sowie WLAN, die im Rahmen von Beherbergungsleistungen angeboten werden, dem ermäßigten Steuersatz oder dem Regelsteuersatz unterliegen oder ob sie überhaupt steuerbare Umsätze darstellen.

Sachverhalt

Die Klägerin betrieb im Streitjahr 2011 zwei Hotels im Inland, die jeweils über Parkplätze für Fahrzeuge verfügten und von den Übernachtungsgästen ebenso wie von weiteren Besucherinnen und Besuchern der Hotels sowie von der Allgemeinheit ohne gesondert berechnetes Entgelt genutzt werden konnten. Daneben hielt die Klägerin in beiden Hotels ohne gesondert berechnetes Entgelt ein drahtloses lokales Netzwerk (WLAN) vor. In einem Hotel standen den Gästen außerdem Fitness- und Wellnesseinrichtungen zur Verfügung. Gesonderte Entgelte erhob die Klägerin auch hierfür nicht.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

In ihrer Umsatzsteuererklärung für 2011 erklärte die Klägerin Umsätze zum Regelsteuersatz von 19 Prozent und zum ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent. Die Überlassung von Parkplätzen behandelte sie als mit dem ermäßigten Steuersatz zu besteuernde Nebenleistung zur Beherbergung. Im Rahmen einer Außenprüfung gelangte der Prüfer zudem zu der Auffassung, dass auch die Bereitstellung von WLAN sowie die Zugangsgewährung zu Fitness- und Wellnesseinrichtungen dem Regelsteuersatz unterliegen. Die von der Klägerin hiergegen eingelegte Klage blieb erfolglos (vergleiche Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts (FG) vom 19. August 2021, 5 K 174/19). Die dagegen eingelegte Revision führte zu einem Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH mit der Frage, ob das deutsche Aufteilungsgebot in § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG unionsrechtskonform sei (Beschluss vom 10. Januar 2024 – XI R 14/23).

Der EuGH hat das deutsche Aufteilungsgebot mit Urteil vom 5. März 2026 (C-409/24 bis C-411/24) im Ergebnis bestätigt. Der BFH setzte mit diesem Urteil und den Parallelentscheidungen (V R 10/26 und V R 8/26) die EuGH-Entscheidung um.

Aus den Entscheidungsgründen

Das FG habe zu Unrecht entschieden, dass in Bezug auf die Überlassung von Parkplätzen steuerbare Umsätze vorliegen. Demgegenüber sei es zutreffend davon ausgegangen, dass die Klägerin mit der Überlassung von Fitness- und Wellnesseinrichtungen an Hotelgäste dem Regelsteuersatz unterliegende Leistungen erbracht hat. In Bezug auf die Zugangsgewährung zum WLAN sei die Sache nicht spruchreif.

Die Bereitstellung von Parkplätzen, die nicht nur den Übernachtungsgästen eines Hotels, sondern darüber hinaus allen anderen Besucherinnen und Besuchern des Hotels sowie der Allgemeinheit frei und unentgeltlich zur Verfügung stehen, begründe keine gegen Entgelt erbrachte sonstige Leistung. Soweit sich aus dem BFH-Urteil vom 1. März 2016 (XI R 11/14) etwas anderes ergebe, halte der nunmehr allein für die Umsatzsteuer zuständige Senat daran nicht mehr fest.

Eine Leistung gegen Entgelt liege vor, wenn zwischen einer Leistung und einem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang bestehe und sich dieser Zusammenhang aus einem Rechtsverhältnis zwischen leistender und leistungsempfangender Person ergebe, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die Vergütung den Gegenwert für die der leistungsempfangenden Person erbrachte bestimmbare Leistung bilde. Die leistungsempfangende Person müsse identifizierbar sein und einen Vorteil erhalten, der zu einem Verbrauch im Sinne des gemeinsamen Mehrwertsteuerrechts führe.

Demgegenüber fehle es an einer Leistung gegen Entgelt, wenn eine Zahlung, die beispielsweise als Kurtaxe zu leisten sei, an andere Umstände wie etwa den Aufenthalt in einem Gemeindegebiet anknüpfe und eine Einrichtung, wie zum Beispiel ein Kurpark, für jedermann frei und unentgeltlich zugänglich sei. Die Zahlung sei dann kein Entgelt für die Möglichkeit zur Nutzung dieser Einrichtung, weil die Kurtaxeschuldner:innen keine anderen Vorteile hätten als Personen, die diese Kureinrichtungen benutzen und nicht kurtaxepflichtig seien.

Danach liege aufgrund des Fehlens eines eigenständigen verbrauchsfähigen Vorteils keine Leistung gegen Entgelt vor, wenn eine Einrichtung eines Hotels für jedermann frei und unentgeltlich zugänglich sei. Dementsprechend werde im Streitfall mit der Bereitstellung des Parkplatzes den Hotelgästen kein verbrauchsfähiger Vorteil gegenüber der Allgemeinheit gewährt. Denn nach den Feststellungen des FG standen die Parkplätze nicht nur den in den Hotels der Klägerin beherbergten Gästen, sondern auch allen weiteren Besucherinnen und Besuchern ihrer Hotels und darüber hinaus sogar der Allgemeinheit unentgeltlich zur Verfügung. Die Möglichkeit zur Nutzung der Parkplätze hing somit nicht von der Entrichtung eines Entgelts für die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung ab, wenn Gäste, die nicht in einem der Hotels der Klägerin beherbergt wurden, sowie ortsansässige Einwohner:innen die Parkmöglichkeit ebenfalls nutzen konnten. Die in einem der Hotels der Klägerin beherbergten Gäste, die den Parkplatz nutzten, erhielten danach keine anderen Vorteile als Personen, die die von der Klägerin bereitgestellten Parkplätze nutzten, ohne hierfür ein Entgelt zu entrichten.

Demgegenüber habe das FG zutreffend entschieden, dass die Klägerin mit der Zugangsgewährung zu Fitness- und Wellnesseinrichtungen an Hotelgäste steuerbare Leistungen erbracht habe, die dem

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Regelsteuersatz unterliegen. Die Zugangsgewährung zu den Fitness- und Wellnesseinrichtungen – im nachstehenden Umfang – sei gegen Entgelt erfolgt.

Nach der vom FG gebilligten Schätzung der Außenprüfung habe das Finanzamt für die Fitness- und Wellnesseinrichtungen einen kalkulatorischen Kostenanteil zuzüglich eines angemessenen Gewinnaufschlags ermittelt und diesen als Bemessungsgrundlage einer dem Regelsteuersatz unterliegenden Leistung angesetzt. Dabei sei das Finanzamt gerade nicht davon ausgegangen, dass alle Übernachtungsgäste die Einrichtungen nutzen. Grundlage sei vielmehr eine Kosten- und Nutzungsorientierung im Sinne tatsächlicher Leistungserbringung.

Der BFH sieht hierin eine zulässige Schätzung, die der Entgeltlichkeit nicht entgegenstehe. Dass das Entgelt über den pauschalen Hotelpreis vereinnahmt werde, sei unschädlich. Durch die dauerhafte Bereitschaft, den Gästen den Zugang zu Fitness- und Wellnessbereichen zu gewähren, und die tatsächlich erfolgenden Nutzungen liege eine sonstige Leistung gegen Entgelt vor.

Die von der Klägerin im vorstehenden Sinne steuerbar an Hotelgäste erbrachte Zugangsgewährung zu den Fitness- und Wellnesseinrichtungen unterliege im Hinblick auf die Einräumung eines eigenständig verbrauchsfähigen Vorteils nicht § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG.

Die Vorschrift ermäßige die Steuer auf 7 Prozent für die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält, sowie für die kurzfristige Vermietung von Campingflächen. Dies gelte nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 2 UStG nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten seien.

Die hier streitigen Leistungen unterlägen nicht § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG. Dies gelte sowohl für den Fall, dass die Klägerin insoweit eine gegenüber der Vermietung eines Hotelzimmers eigenständige Leistung erbracht habe, bei der bereits die Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG nicht erfüllt seien, als auch für den Fall, dass es sich um eine Nebenleistung zur Zimmervermietung handeln sollte, da dann Satz 2 des § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG die Anwendung der Steuersatzermäßigung ausschließe. Zudem verstoße die Anwendung des Regelsteuersatzes auch nicht gegen das Unionsrecht (vergleiche EuGH-Urteil vom 5. März 2026).

Der Senat könne aufgrund der vom FG getroffenen Feststellung, dass die Klägerin in ihren Hotels für die Hotelgäste „unentgeltlich“ ein „offenes“ WLAN vorhielt, nicht beurteilen, ob hinsichtlich des Zugangs zum WLAN – wie bei der Parkplatzüberlassung – von einer nicht steuerbaren Leistung auszugehen sei oder ob dieses nur von Hotelgästen genutzt werden konnte. Hierzu seien in einem zweiten Rechtsgang weitere Feststellungen zu treffen.



© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Dabei sei der Frage nachzugehen, ob es sich bei der Gewährung des Zugangs zum WLAN nach den Verhältnissen des Streitjahres um die Einräumung eines verbrauchsfähigen Vorteils handelte.

Lediglich vorsorglich weist der Senat darauf hin, dass sich aus einer aus einem fehlenden Entgelt ergebenden Nichtsteuerbarkeit in Bezug auf die Parkplatzüberlassung – und gegebenenfalls in Bezug auf das WLAN – weder eine Entnahmebesteuerung noch eine Einschränkung des Vorsteuerabzugs ergebe. So scheitere die Anwendung von § 3 Abs. 9a Nr. 1 oder Nr. 2 UStG an dem Erfordernis einer Leistungserbringung für außerunternehmerische Zwecke, die bei einer Maßnahme zur Förderung der entgeltlichen Leistungserbringung grundsätzlich nicht angenommen werden kann. Ebenso führe eine Leistungserbringung mit einer derartigen Zielsetzung nicht zu einer Einschränkung des Vorsteuerabzugs.

Bitte beachten Sie

Das Aufteilungsgebot (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 2 UStG) schließt die Steuersatzermäßigung von 7 Prozent für alle Zusatzleistungen aus, die nicht unmittelbar der reinen Übernachtung dienen.

Der BFH hat mit seinem Urteil zudem geklärt, wie Zusatzleistungen von Hotels (Parkplätze, Fitness/Wellness und WLAN) umsatzsteuerlich zu behandeln sind, wenn sie ohne gesondert ausgewiesenes Entgelt angeboten werden. Stehen Parkplätze nicht nur Übernachtungsgästen, sondern auch anderen Besucherinnen und Besuchern sowie der Allgemeinheit frei und unentgeltlich zur Verfügung, liegt keine steuerbare Leistung gegen Entgelt vor. Der BFH gibt damit seine frühere gegenteilige Rechtsprechung (XI R 11/14) ausdrücklich auf.

Der Zugang zu Fitness- und Wellnessanlagen ist regelmäßig als eigenständige sonstige Leistung zu qualifizieren, die einen verbrauchsfähigen Vorteil vermittelt und nicht unmittelbar der Übernachtung dient. Diese Leistungen unterliegen dem Regelsteuersatz, auch wenn sie pauschal im Übernachtungspreis enthalten sind. Eine sachgerechte Kalkulation und eine Service-Pauschale beziehungsweise ein Business-Package (vergleiche die Vorgaben in Abschnitt 12.17 Abs. 12 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE)) können helfen, die Bemessungsgrundlage gegenüber der Finanzverwaltung zu begründen. Beim WLAN ist – wie beim Parkplatz – zu klären, ob dieses nur Gästen oder jedermann zur Verfügung steht.

Mit seinen weiteren Urteilen vom 21. Mai 2026 (V R 8/26, V R 10/26) hat der BFH folgerichtig entschieden, dass auch Frühstücksleistungen an Hotelgäste dem Regelsteuersatz von 19 Prozent unterliegen und nicht von der Steuerermäßigung für Beherbergungen (7 Prozent) profitieren. Die Verpflegung stelle eine eigene Leistung dar, die nach dem Aufteilungsgebot (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 2 UStG) dem Regelsteuersatz unterliege – selbst wenn das Frühstück im Pauschalpreis enthalten sei oder nur auf Anfrage gutgeschrieben werde. Anders als im Fall V R 11/26 konnte der BFH hier nicht feststellen, ob die Nutzung der Parkplätze steuerbar war oder nicht.

Das Finanzgericht muss nun im zweiten Rechtsgang prüfen, ob der Parkplatz auch von der Allgemeinheit unkontrolliert genutzt werden konnte oder ausschließlich Gästen zur Verfügung stand. Der BFH beanstandete zudem die Schätzung des FG. Dieses hatte geschätzt, dass durchschnittlich 34,72 Fahrzeuge von Hotelgästen den Parkplatz genutzt hätten, obwohl beim Hotel tatsächlich nur 33 Stellplätze existieren.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

04 | Organschaft – finanzielle Eingliederung

Bundesfinanzhof (BFH), Urteil vom 2. Juli 2026, V R 36/24



Mit dem vorliegenden Urteil hat der BFH zu den Voraussetzungen der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG) und zu den Folgewirkungen geänderter Rechtsprechung im Lichte des § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 der Abgabenordnung (AO) Stellung genommen. Streitgegenstand war die Frage, ob im Jahr 2012 zwischen einer N-GmbH als Organträgerin und einer O-GmbH als Organgesellschaft eine Organschaft bestand und unter welchen Voraussetzungen die gegenüber der Organgesellschaft ergangene Steuerfestsetzung aufgehoben werden kann.

Sachverhalt

Die O-GmbH wurde im Jahr 2011 gegründet, wobei die N-GmbH von Beginn an als alleinige Gesellschafterin eingetragen war. Herr P fungierte als Alleingesellschafter sowie einzelvertretungsberechtigter Geschäftsführer der N-GmbH und war zeitgleich alleiniger Geschäftsführer der O-GmbH tätig. Nach der Satzung der O-GmbH mussten Beschlüsse der Gesellschafterversammlung grundsätzlich mit einer Mehrheit von zwei Dritteln der abgegebenen Stimmen gefasst werden. Ebenfalls im Jahr 2011 vereinbarte die N-GmbH einen notariellen Treuhandvertrag mit einer dritten Gesellschaft, wodurch sie 40 Prozent ihrer Geschäftsanteile an der O-GmbH für die Treugeberin hielt und dieser die Vollmacht zur

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Stimmrechtsausübung erteilte. Ab dem 15. Oktober 2011 vermietete die N-GmbH Räumlichkeiten eines ihr gehörenden Betriebsgebäudes steuerpflichtig an die O-GmbH.

Für das Streitjahr 2012 summierte sich die gegenüber der O-GmbH festgesetzte Umsatzsteuer auf 149.398,65 Euro. Mit Wirkung zum 12. Oktober 2012 erwarb die N-GmbH sämtliche Rechte aus dem Treuhandvertrag von der Treugeberin zurück und vereinigte wieder alle Anteile sowie Stimmrechte in ihrer Hand. Im Jahr 2013 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der O-GmbH eröffnet und der Kläger zum Insolvenzverwalter bestellt. Das Finanzamt meldete am 24. Januar 2014 im Rahmen des Insolvenzverfahrens unter anderem geschätzte Umsatzsteuerforderungen für das Jahr 2012 zur Insolvenztabelle an.

Der Insolvenzverwalter bestritt diesen Anspruch teilweise mit der Begründung, dass zwischen der N-GmbH als Organträgerin und der O-GmbH als Organgesellschaft eine steuerliche Organschaft bestanden habe. Daraufhin führte das Finanzamt eine Außenprüfung durch, verneinte die finanzielle Eingliederung wegen des Treuhandvertrags und stellte die Umsatzsteuerforderung per Bescheid zur Tabelle fest. Gegen den nachfolgenden Einspruchsbescheid erhob der Kläger Klage vor dem Finanzgericht (FG) München, das der Klage für das Streitjahr überwiegend stattgab, da es eine ausreichende Eingliederung bejahte. Gegen diese Vorentscheidung legte das Finanzamt Revision beim BFH ein und verfolgte die Feststellung der Umsatzsteuerforderungen für das Jahr 2012 zur Tabelle weiter.



Aus den Entscheidungsgründen

Die Revision des Finanzamts sei begründet. Das FG habe den Kläger zwar zutreffend wegen der vom Insolvenzgericht angeordneten Nachtragsverteilung als prozessführungsbefugt angesehen und ebenso zutreffend eine Beiladung der N-GmbH nicht als notwendig im Sinne des § 60 Abs. 3 FGO erachtet. Auch habe es zu Recht eine Organschaft für den im Revisionsverfahren allein streitig gebliebenen Zeitraum vor dem 12. Oktober 2012 bejaht (1.). Das FG habe allerdings die sich aus § 176 AO ergebenden Folgen unzutreffend beurteilt (2.).

1. Eine finanzielle Eingliederung im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG liege auch dann vor, wenn bei der Organgesellschaft aufgrund ihrer Satzung für Gesellschafterbeschlüsse eine Mehrheit von zwei Dritteln erforderlich sei, die Organträgerin aber über eine Beteiligung von 60 Prozent der Anteile verfüge und sie die einzige Geschäftsführung der Organgesellschaft stelle.

Nach der früheren Rechtsprechung des BFH musste die Organträgerin für eine finanzielle Eingliederung im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG über die Mehrheit der Stimmrechte verfügen, sofern keine höhere

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

qualifizierte Mehrheit für Beschlüsse in der Organgesellschaft erforderlich war (BFH-Urteile vom 12. Oktober 2016, XI R 30/14, und vom 15. Dezember 2016, V R 14/16, Rz. 29). Eine Sperrminorität reichte nicht aus. Diese Rechtsprechung habe der BFH mit Urteil vom 18. Januar 2023 (XI R 29/22) dahingehend geändert, dass eine finanzielle Eingliederung nunmehr auch dann vorliege, wenn die erforderliche Willensdurchsetzung dadurch gesichert sei, dass die Gesellschafterin zwar nicht über die erforderliche Stimmrechtsmehrheit verfüge, aber eine Mehrheitsbeteiligung am Kapital der Organgesellschaft halte und sie die einzige Geschäftsführung der Organgesellschaft stelle.

- Die 60-Prozent-Beteiligung der N-GmbH an der O-GmbH genüge als Mehrheitsbeteiligung.
- Die Stellung als alleinige Geschäftsführung sichere faktisch die Willensdurchsetzung.

Die Treuhandvereinbarung habe der BFH nicht in die Beurteilung einbezogen, da eine Nichtanerkennung zu einer 100-Prozent-Beteiligung geführt und die finanzielle Eingliederung erst recht begründet hätte. Die organisatorische Eingliederung ergab sich für den BFH aus der Personenidentität in der Geschäftsführung, die wirtschaftliche Eingliederung aus der Vermietung des Betriebsgebäudes durch die N-GmbH an die O-GmbH ab dem 15. Oktober 2011. Damit bestand im Streitfall sowohl vor als auch nach dem 12. Oktober 2012 (Erwerb der Treuhandrechte) eine Organschaft im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG.

2. Das FG habe aber die Rechtsfolgen, die sich daraus ergeben, dass die Organschaft erst aufgrund des BFH-Urteils vom 18. Januar 2023 (XI R 29/22) zu bejahen sei, unzutreffend beurteilt. Die Vorentscheidung sei deshalb hinsichtlich der Feststellung der Umsatzsteuer 2012 zur Tabelle aufzuheben.

Eine Aufhebung der für die O-GmbH bestehenden Steuerfestsetzung für den Zeitraum vor dem 12. Oktober 2012 komme aufgrund ihrer sich erst aus dem BFH-Urteil vom 18. Januar 2023 (XI R 29/22) ergebenden Stellung als Organgesellschaft nur in Betracht, wenn die N-GmbH gemäß § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO vor Ablauf der für sie geltenden Festsetzungsfrist beantragt habe, die Umsätze der O-GmbH als Organgesellschaft vor dem 12. Oktober 2012 bei ihrer Steuerfestsetzung zu erfassen und damit auf einen sich für sie aus § 176 AO ergebenden Vertrauensschutz zu verzichten (vergleiche BFH-Urteil vom 16. März 2023, V R 14/21, Rz. 25).

Bitte beachten Sie

Eine Organschaft kann auch bei qualifizierten Mehrheitsanforderungen in der Satzung vorliegen, wenn die Organträgerin eine Mehrheitsbeteiligung hält und die einzige Geschäftsführung stellt. Satzungsregelungen zur Zwei-Drittel-Mehrheit stehen der Organschaft nicht zwingend entgegen.

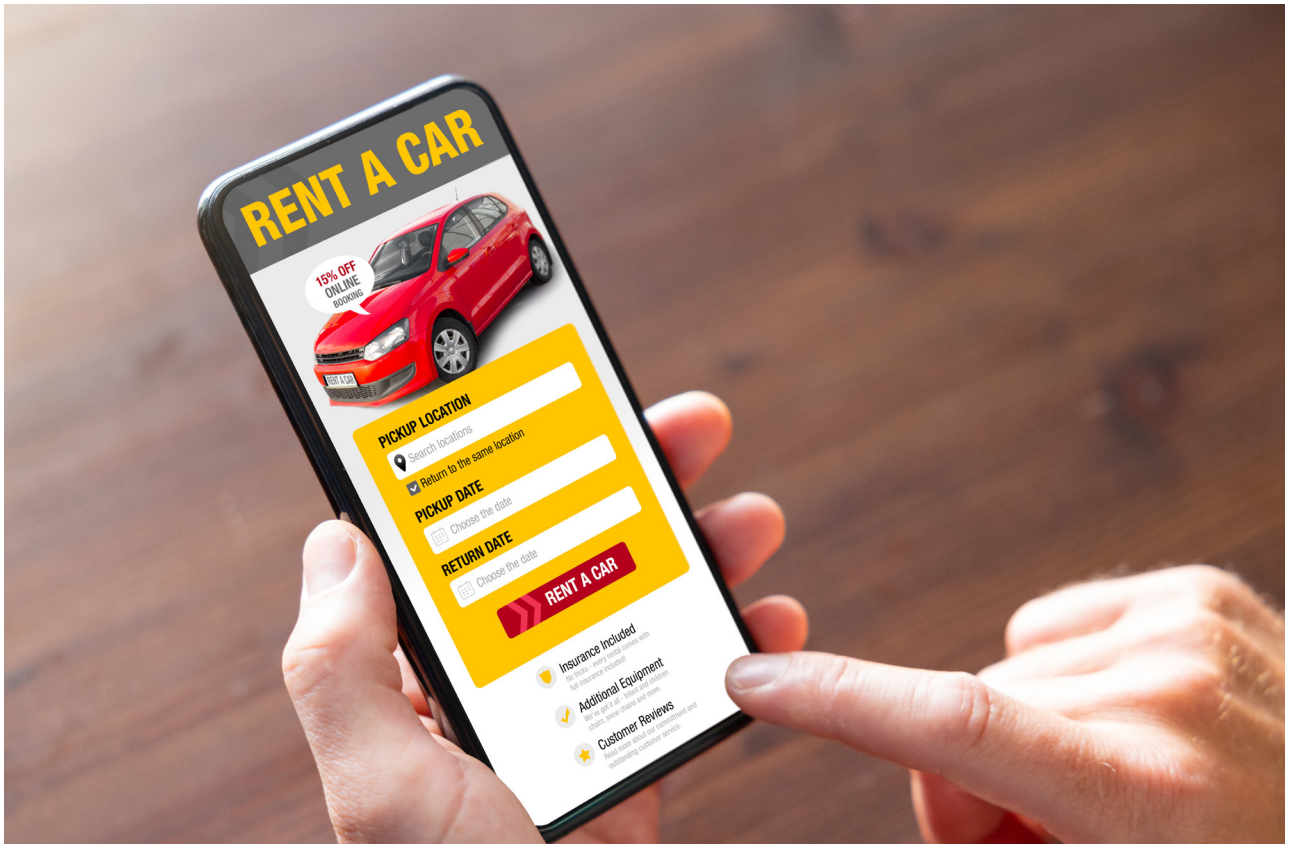
Ergibt sich die Organschaft erst aus einer geänderten Rechtsprechung des BFH, greift zugunsten der bisherigen Besteuerung der Vertrauensschutz nach § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO. Eine Aufhebung der Steuerfestsetzung gegenüber der Organgesellschaft (O-GmbH) setzt voraus, dass die Organträgerin, hier die N-GmbH beziehungsweise deren Insolvenzverwalter, zur Vermeidung widersprüchlichen Verhaltens selbst einen Antrag auf Änderung ihrer eigenen Steuerfestsetzung stellt (§ 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO), um die Umsätze der Organgesellschaft bei sich zu versteuern.

Ohne diesen Antrag bleibt die gegenüber der Organgesellschaft ergangene Festsetzung bestehen.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

05 | Zur Vermittlungsleistung in Abgrenzung zum Eigengeschäft

Bundesfinanzhof (BFH), Urteil vom 21. Mai 2026, V R 17/24



Mit dem vorliegenden Urteil konkretisiert der BFH die Abgrenzung zwischen Vermittlungsleistung und Eigengeschäft bei grenzüberschreitenden Mietwagenbuchungen über Internetportale. Im Kern ging es um die Frage, ob ein im Drittland ansässiges Mietwagenportal, das deutsche Kundinnen und Kunden an inländische Autovermieter vermittelt und dabei den Gesamtpreis vereinnahmt, selbst Fahrzeugvermietungsleistungen im Inland erbringt („Reihenvermietung") oder lediglich Vermittlungsleistungen, für die der Reverse-Charge-Mechanismus nach § 13b UStG greift.

Sachverhalt

Im Streitjahr 2009 betrieb die im Drittland ansässige Klägerin ein Internetportal zur Buchung von Mietwagen internationaler Anbieter. Zur Abwicklung schloss die Klägerin einen Rahmenvertrag mit der Beigeladenen, einer inländischen Autovermieterin, über bereitzustellende Nettotarife sowie flexible Kontingentspannen. Über die Online-Eingabemaske buchten Endkundinnen und Endkunden Fahrzeuge und wurden sowohl auf der Website als auch in den Allgemeinen Geschäftsbedingungen über die reine Vermittlerstellung der Klägerin informiert. Nach der vollständigen Entrichtung des Kundenpreises an die Klägerin erhielten die Kundinnen und Kunden einen Voucher zur Vorlage bei der Fahrzeugabholung, und

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

die Klägerin leitete den vereinbarten Nettotarif an die Beigeladene weiter. Bei der Übergabe des Mietwagens unterzeichneten die Kundinnen und Kunden vor Ort einen separaten Mietvertrag direkt mit der Beigeladenen.

Am 21. Dezember 2016 erließ das Finanzamt einen Umsatzsteuerbescheid, der der Klägerin eigene steuerpflichtige Vermietungsleistungen im Wege einer Reihenvermietung anlastete. Das Finanzgericht (FG) Köln wies die dagegen gerichtete Klage am 25. Juli 2023 mit der Begründung ab, dass die Klägerin wegen eigener Preisgestaltung ein verdecktes Eigengeschäft betrieben habe. Auf die Revision der Klägerin hob der BFH das Urteil des FG auf.

Aus den Entscheidungsgründen

Der BFH hat das Urteil des FG Köln sowie den Umsatzsteuerbescheid und die Einspruchsentscheidung aufgehoben und der Klage stattgegeben. Die Klägerin habe keine eigenen Fahrzeugvermietungsleistungen im Inland erbracht, sondern Vermittlungsleistungen gegenüber der Beigeladenen. Ein verdecktes Eigengeschäft liege nicht vor.

Der BFH macht zunächst allgemeine Ausführungen zum Leistungsaustausch. Ergebe sich das Rechtsverhältnis aus vertraglichen Vereinbarungen, bestimme sich nach diesen die Person der leistenden wie auch die der leistungsempfangenden Person. Anders sei es allerdings dann, wenn Vertragsbestimmungen die wirtschaftliche und geschäftliche Realität der Transaktionen nicht vollständig widerspiegeln, da sie eine rein künstliche Gestaltung darstellen, die mit der wirtschaftlichen und geschäftlichen Realität der Transaktionen nicht übereinstimme. Hiervon ausgehend habe die Klägerin auf Grundlage des zwischen ihr und der Beigeladenen geschlossenen Rahmenvertrags Vermittlungsleistungen gegenüber der Beigeladenen erbracht.

Eine Vermittlungsleistung liege vor, wenn eine Mittelsperson, die nicht den Platz einer der Parteien des zu vermittelnden Vertrags einnimmt und deren Tätigkeit sich von den vertraglichen Leistungen, die von den Parteien dieses Vertrags erbracht werden, unterscheidet, das Erforderliche tue, damit zwei Parteien einen Vertrag schließen, ohne dass die vermittelnde Person ein Eigeninteresse am Inhalt des Vertrags habe. Die Vermittlungstätigkeit sei eine Dienstleistung, die einer Vertragspartei erbracht und von dieser als eigenständige Mittlertätigkeit vergütet werde. Die Mittlertätigkeit könne darin bestehen, einer Vertragspartei Gelegenheiten zum Abschluss eines Vertrags nachzuweisen, mit der anderen Partei Kontakt aufzunehmen oder über die Einzelheiten der gegenseitigen Leistungen zu verhandeln, wie sich aus der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zur steuerfreien Kreditvermittlung ergebe (Urteil vom 21. Juni 2007, Ludwig, C-453/05), wobei diese Definition des Vermittlungsbegriffs auch der Besteuerung in anderen Bereichen zugrunde zu legen sei (vergleiche BFH-Urteil vom 8. September 2011, V R 42/10).

Im Streitfall habe sich die Vermittlerstellung der Klägerin eindeutig aus ihrem Auftreten im Außenverhältnis ergeben, da die Kundinnen und Kunden beim Buchungsvorgang auf der Internetseite sowie in den Allgemeinen Geschäftsbedingungen klar über die reine Vermittlung informiert worden seien. Auch der nach der Zahlung ausgestellte Voucher verdeutliche diese Stellung, während der Zahlungsfluss über die Klägerin für die Ermittlung der leistenden Person unmaßgeblich sei.



© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Die Klägerin habe die Fahrzeuge entgegen der Ansicht des Finanzgerichts vor der Überlassung an die Kundinnen und Kunden nicht von der inländischen Autovermieterin bezogen. Die im Rahmenvertrag vereinbarten Mietvolumina stellten lediglich anpassbare Spannen dar und bedeuteten keinen Leistungseinkauf auf eigene Rechnung. Der eigentliche Mietvertrag sei erst bei der Fahrzeugabholung direkt zwischen den Kundinnen und Kunden und der inländischen Autovermieterin geschlossen worden, sodass der Voucher lediglich als Nachweis der Berechtigung und der bereits geleisteten Zahlung gedient habe.

Da die im Drittland ansässige Klägerin somit eine reine Vermittlungsleistung gegenüber der inländischen Fahrzeugvermieterin erbracht habe, verbleibe die Steuerschuldnerschaft nicht bei ihr. Die Umsatzsteuer für diese Vermittlungsleistung werde gemäß § 13b UStG von der inländischen Vermieterin als Leistungsempfängerin geschuldet. Als Bemessungsgrundlage dieser Vermittlungsleistung gelte die Differenz zwischen dem von den Kundinnen und Kunden gezahlten Gesamtpreis und dem vereinbarten Nettotarif, und der von den Kundinnen und Kunden gezahlte Gesamtpreis sei in voller Höhe Gegenwert der von der Beigeladenen erbrachten Fahrzeugvermietung.

Bitte beachten Sie

Die Entscheidung des BFH hat weitreichende Bedeutung für Plattformmodelle und Vermittlungsstrukturen.

Das Urteil gibt hinreichende Anhaltspunkte für die Praxis, ob nicht nur bei der Mietwagenvermittlung einem Vermittler das vermittelte Geschäft als verdecktes Eigengeschäft zugerechnet werden kann, obwohl er zivilrechtlich gegenüber den Kundinnen und Kunden als Vermittler auftritt. Vereinfacht gesagt geht der BFH davon aus, dass die Person der leistenden Person nicht abweichend von den zwischen den Beteiligten bestehenden Rechtsverhältnissen bestimmt werden kann.

Damit dürfte allgemein eine Abweichung hiervon – bei ernsthaft und nicht nur zum Schein getroffenen Vereinbarungen – kaum noch in Betracht kommen (vergleiche Wäger, DStR 2026, 2225).

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

06 I BGH, Beschluss vom 5. August 2026, 1 StR 197/26



Die verspätete Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung (ZM) hat seit dem Ergehen des Schreibens des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) vom 20. Mai 2022 (BStBl. I 2022, 738) etwas an Bedeutung in der steuerlichen Praxis verloren. Das BMF hat nämlich mit diesem Schreiben und der nachfolgenden Änderung im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) verfügt, dass die erstmalige Abgabe einer ZM und die Berichtigung einer fehlerhaften ZM durch den Unternehmer beziehungsweise die Unternehmerin innerhalb der Festsetzungsfrist für Zwecke der Steuerbefreiung Rückwirkung entfalte (vergleiche Abschnitt 4.1.2 Abs. 3 Satz 9 UStAE). Die Schlussfolgerung, dass die verspätete oder unterlassene Abgabe einer ZM somit keine steuerlichen Folgen habe, kann für das Strafrecht jedoch nicht gezogen werden, wie der vorliegende BGH-Beschluss zeigt.

Sachverhalt

Der Angeklagte war Vorstand einer Aktiengesellschaft (AG) mit Sitz in H., die einen Handel mit Getränken betrieb. Nach der Haftentlassung aus einem früheren Steuerstrafverfahren nahm er im Oktober 2022 den Geschäftsbetrieb wieder auf. Um seine Tätigkeit künftig „steuerneutral“ und unbehelligt von Finanzbehörden auszuüben, beschloss er

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

vorsätzlich, weder Bücher zu führen noch Steuererklärungen oder Voranmeldungen einzureichen.

Von Oktober 2022 bis September 2024 lieferte er Getränke an Abnehmende in Frankreich und Luxemburg und erzielte Erlöse von 3.845.175,59 Euro. In den Rechnungen deklarierte er die Lieferungen als „tax free intra-community delivery". Er gab jedoch weder die Umsatzsteuerjahreserklärungen 2022 und 2023 noch die Voranmeldungen für das erste bis dritte Quartal 2024 ab und unterließ jede Zusammenfassende Meldung (§ 18a UStG) an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt). Dadurch verkürzte er Umsatzsteuer in Höhe von 635.694,47 Euro.

Erst kurz vor Beginn der Hauptverhandlung am 8. Oktober 2025 reichte der Angeklagte die versäumten Zusammenfassenden Meldungen nach, um rückwirkend die Steuerbefreiung und damit Straffreiheit zu erwirken. Das Landgericht Mannheim verurteilte ihn wegen Steuerhinterziehung in fünf Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von zwei Jahren und neun Monaten. Seine Revision blieb vor dem BGH erfolglos.



Aus den Entscheidungsgründen

Der 1. Strafsenat stellt klar, dass die ordnungsgemäße und fristgerechte Abgabe der ZM seit dem Jahressteuergesetz 2019, in Umsetzung von Art. 138 Abs. 1a MwStSystRL, ein materielles Tatbestandsmerkmal der Steuerbefreiung sei. Fehle die ZM im Fälligkeitszeitpunkt der Steuererklärung beziehungsweise Voranmeldung, entstehe die volle Steuerpflicht. Da die Beträge zum Fälligkeitszeitpunkt der Umsatzsteuererklärungen und Voranmeldungen weder angemeldet noch festgesetzt worden seien, sei der Straftatbestand der Steuerhinterziehung durch Unterlassen (§ 370 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 4 Satz 1 Var. 3 AO) mit Ablauf der Erklärungsfristen vollendet und zeitgleich beendet gewesen.

§ 370 AO sei ein Gefährdungsdelikt, das das öffentliche Interesse an der rechtzeitigen und vollständigen Festsetzung von Steuern schütze. Das strafrechtliche Unrecht liege im Informationsdefizit der Finanzbehörden. Eine steuerliche Rückwirkung, zum Beispiel nach dem Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE), schaffe lediglich eine steuerrechtliche Fiktion, beseitige jedoch keineswegs das historisch feststehende strafrechtliche Unrecht.

Die nachträgliche Erfüllung von Steuer- oder Meldepflichten außerhalb einer form- und fristgerechten Selbstanzeige (§ 371 AO) führe nicht zur Straffreiheit. Weder Gesetzesbegründungen noch administrative Anweisungen der Finanzverwaltung, wie der UStAE, könnten außergesetzliche Strafaufhebungsgründe begründen.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Bitte beachten Sie

Nach Art. 138 Abs. 1a MwStSystRL gilt die Befreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen nicht, wenn der Lieferer der Verpflichtung zur Abgabe einer ZM nach den Art. 262 und 263 MwStSystRL nicht nachgekommen ist oder die ZM nicht die gemäß Art. 264 MwStSystRL erforderlichen korrekten Angaben zur Lieferung enthält, es sei denn, der Lieferer kann sein Versäumnis zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden ordnungsgemäß begründen. Wenn das Unionsrecht in Art. 138 Abs. 1a MwStSystRL selbst vorsieht, dass das ZM-Versäumnis entschuldigt und nachgeholt werden kann, zeigt dies eigentlich, dass das Fehlen der ZM keinen endgültigen materiellen Mangel darstellen kann. Indem der BGH die unionsrechtlich vorgesehene Entschuldigungsmöglichkeit im Steuerstrafrecht sperrt und als bloße „Fiktion" einordnet, wird ein Vorgang strafrechtlich als vollendete Steuerhinterziehung sanktioniert, obwohl das Mehrwertsteuersystem der Europäischen Union (EU) die Lieferung bei nachgeholter Begründung als steuerfrei behandelt. Da der BGH der Auffassung ist, es sei auch nach dem Unionsrecht offensichtlich, dass die ZM eine materielle Tatbestandsvoraussetzung sei, zieht er Pflichtversäumnisse bei der ZM faktisch direkt in den Straftatbestand des § 370 AO ein. Der Bußgeldtatbestand des § 26a UStG wird dadurch bei vorsätzlicher Nichtdeklaration verdrängt, obwohl der Gesetzgeber ihn gerade für die Sanktionierung des ZM-Versäumnisses vorgesehen hatte (vergleiche § 26a Abs. 2 Nr. 5 UStG).

Ob die Annahme des BGH, die verspätete oder unzutreffende ZM stelle einen materiellen Mangel bei einer innergemeinschaftlichen Lieferung dar, tatsächlich auch den Europäischen Gerichtshof (EuGH) überzeugt hätte oder ob nicht übergeordnete Grundsätze des Unionsrechts hiergegen sprechen könnten, hat der BGH nicht in Erwägung gezogen, obwohl er im unstreitigen Sachverhalt festgestellt hat, dass der Angeklagte die Lieferungen von nichtalkoholischen Getränken an Unternehmerinnen und Unternehmer im Business-to-Business-Bereich (B2B) in Frankreich und Luxemburg getätigt hat. Danach bestand hier kein Zweifel daran, dass die Waren tatsächlich über die Grenze in das EU-Ausland gelangten. Das erweckt ein gewisses Störgefühl und hätte angesichts der Formulierung in Art. 138 Abs. 1a MwStSystRL auch eine Vorlage an den EuGH gerechtfertigt, die allerdings angesichts der strengen Rechtsprechung des EuGH bei Betrugsfällen im Streitfall vermutlich kein anderes Ergebnis gebracht hätte.

Geht man von der nicht ganz zweifelsfreien Auslegung des BGH aus, bleibt festzustellen, dass nicht jede verspätete oder unzutreffende Angabe in einer ZM gleich strafrechtliche Folgerungen auslösen dürfte. Liegt nur ein Versehen oder ein anderes nicht schuldhaftes Verhalten im Hinblick auf § 370 AO vor, dürfte dies nicht mit dem Fall des BGH vergleichbar sein.

Im konkreten Streitfall hatte der Angeklagte nämlich vorsätzlich keine Steuererklärungen oder ZM abgegeben, um seine Tätigkeit vor den Finanzbehörden zu verbergen. Dass er die ZM nach Anklageerhebung und Eröffnung des Hauptverfahrens abgegeben hat, konnte ihn nicht mehr vom Vorwurf der bereits vollendeten Steuerhinterziehung befreien. Dieser Umstand stellte dann lediglich ein gewichtiges positives Nachtatverhalten dar, das nach dem BGH bei der Bemessung des Strafrahmens und der Einzelstrafen mildernd zu berücksichtigen sei.

Unternehmen sollten dennoch sicherstellen, dass Zusammenfassende Meldungen (§ 18a UStG) strikt fristgerecht und inhaltlich fehlerfrei beim BZSt eingehen. Es muss nämlich damit gerechnet werden, dass das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) die verspätete Abgabe einer ZM durch ein Bußgeld nach § 26a UStG sanktioniert. In der Praxis kann man sich also derzeit nicht auf eine strafbefreiende Wirkung von Verwaltungsanweisungen des UStAE berufen. Die steuerliche Heilung schützt nach dem BGH nicht vor strafrechtlichen Konsequenzen. Nach Ablauf der Erklärungsfristen kann Straffreiheit ausschließlich durch eine form- und fristgerechte sowie vollständige Selbstanzeige nach § 371 AO erlangt werden, sofern keine Sperrgründe vorliegen.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

07 I Vorsteuerabzug aus Erschließungsmaßnahmen

Finanzgericht (FG) Schleswig-Holstein, Urteil vom 23. April 2026 – Az. 4 K 13/25



Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht hatte über den Vorsteuerabzug einer kommunal dominierten Projektgesellschaft zu entscheiden, die Gewerbegrundstücke erschließt und anschließend mit Umsatzsteuer veräußert. Streitpunkt war, ob aus den Erschließungsaufwendungen Vorsteuer abgezogen werden kann, obwohl die Erschließungsanlagen selbst und Teile der Flächen unentgeltlich an die Gemeinde übertragen werden. Die Finanzverwaltung hatte sich dabei auf das Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) vom 24. Januar 2024 (BStBl. I 2024, 213) gestützt und den Vorsteuerabzug versagt.

Sachverhalt

Die Klägerin – eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) mit Mehrheitsbeteiligung des Landkreises – erwirbt und erschließt Grundstücke in Gewerbegebieten und veräußert diese anschließend überwiegend an kleine und mittelständische Unternehmen. Grundlage der Erschließung sind Verträge nach § 11 Abs. 1 Nr. 1 BauGB mit den Gemeinden. Danach übernimmt die Klägerin sämtliche Erschließungsmaßnahmen auf eigene Kosten, im eigenen Namen und auf eigene Rechnung (Straßen, Wege, Plätze, Beleuchtung, Wasserversorgung, Abwasserentsorgung, Löschwasserversorgung etc.). Die öffentlichen Erschließungsanlagen und

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

die entsprechenden Grundstücksteile werden nach Abschluss der Maßnahmen unentgeltlich an die Gemeinde beziehungsweise an Zweckverbände übertragen.

Die gewerblich nutzbaren Grundstücke werden ihrerseits – unter Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG gemäß § 9 Abs. 1 UStG – steuerpflichtig veräußert, wobei die Steuerschuld auf die erwerbende Person nach § 13b UStG übergeht. Die Klägerin kalkuliert die Erschließungskosten vollständig als Kostenelemente in die Quadratmeterpreise der veräußerten Gewerbeflächen ein. Soweit Erschließungskosten einzelnen Anliegerinnen und Anliegern unmittelbar zugutekommen, werden diese gesondert umsatzsteuerpflichtig berechnet; die übrigen Erschließungskosten fließen in den allgemeinen Verkaufspreis ein.

Im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung kürzte das Finanzamt die geltend gemachten Vorsteuerbeträge aus den Erschließungsleistungen mit der Begründung, diese stünden in unmittelbarem Zusammenhang mit der unentgeltlichen Übertragung der Erschließungsanlagen an die Gemeinde. Mangels Möglichkeit zur Option nach § 9 UStG bei Grundstückslieferungen an die öffentliche Hand für den öffentlichen Bereich sei die unentgeltliche Übertragung einer steuerfreien Lieferung vergleichbar, sodass § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG den Vorsteuerabzug ausschließe.

Aus den Entscheidungsgründen

Das Finanzgericht stützt seine gegenteilige Auffassung auf Art. 168 und Art. 16 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) sowie auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) (Urteil vom 16. September 2020, C-528/19 – Mitteldeutsche Hartstein-Industrie; Urteil vom 1. Oktober 2020, C-405/19 – Vos Aannemingen) und des Bundesfinanzhofs (BFH) (Urteil vom 16. Dezember 2020, XI R 26/20).

Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG in richtlinienkonformer Auslegung könne die unternehmerisch tätige Person Vorsteuer abziehen, soweit sie Leistungen für ihr Unternehmen und damit für ihre besteuerten wirtschaftlichen Tätigkeiten verwende. Hierfür sei ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang erforderlich oder – bei fehlendem Einzelbezug – die Eingangsleistungen müssten zu den allgemeinen Kostenelementen der wirtschaftlichen Tätigkeit gehören. Das Gericht stellt fest, dass die Erschließungsmaßnahmen zwingende Voraussetzung dafür seien, die Gewerbegrundstücke überhaupt als erschlossene Flächen zu den kalkulierten Preisen vermarkten zu können. Die Erschließungsaufwendungen gingen vollständig in die Verkaufspreise der steuerpflichtigen Grundstückslieferungen ein und überschritten nicht das für die Unternehmenszwecke erforderliche Maß.

Hinsichtlich der unentgeltlichen Übertragung der Erschließungsanlagen an die Gemeinde verneint das Finanzgericht einen steuerbaren Leistungsaustausch (§ 1 Abs. 1 Satz 1 UStG). Mangels Entgelt liege keine Lieferung gegen Entgelt vor; eine Steuerbefreiung nach § 4 UStG und ein darauf bezogener Ausschluss des Vorsteuerabzugs nach § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG schieden damit aus.

Eine unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 oder § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG werde – in Übereinstimmung mit Art. 16 MwStSystRL – nur dann angenommen, wenn ein unversteuerter Endverbrauch drohe. Dies sei nach EuGH und BFH nicht der Fall, wenn

- die Eingangsleistung primär für die Bedürfnisse der unternehmerisch tätigen Person genutzt wird,
- die Leistung für das Unternehmen erforderlich ist und darüber nicht hinausgeht,
- die Kosten kalkulatorisch im Preis der Ausgangsumsätze enthalten sind und
- der Vorteil des Dritten, hier der Allgemeinheit, lediglich nebensächlich ist.

Diese Kriterien sieht das FG im Streitfall als erfüllt an. Die Erschließungsleistungen dienten im Wesentlichen der Vermarktung der Gewerbeflächen im Interesse der Klägerin; die Vorteile der Gemeinde und der Allgemeinheit seien nur Reflex der unternehmerisch gebotenen Infrastrukturmaßnahmen. Der Verbrauch der Eingangsleistungen werde durch die Besteuerung der erschlossenen Grundstücke als

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Endprodukt vollständig erfasst, sodass eine zusätzliche Besteuerung als unentgeltliche Wertabgabe zu einer systemwidrigen Doppelbelastung führen würde.

Das BMF-Schreiben vom 24. Januar 2024 stehe dieser Sichtweise nach Ansicht des Senats nicht entgegen. Insbesondere die Randnummern 5 bis 9 übernähmen die unionsgerichtlichen Grundsätze zur mittelbaren Veranlassung des Vorsteuerabzugs und stellten klar, dass ein Drittvorteil unschädlich ist, sofern er nur nebensächlich bleibt und die Eingangsleistungen nicht über das für die Besteuerung der Ausgangsumsätze erforderliche Maß hinausgehen.

Bitte beachten Sie

Das vom Finanzgericht zitierte BMF-Schreiben vom 24. Januar 2024 regelt die umsatzsteuerrechtlichen Folgen, die sich aus dem BFH-Urteil vom 16. Dezember 2020 ergeben haben.

Nach dieser Rechtsprechung ist ein Vorsteuerabzug aus einem Eingangsleistungsbezug auch dann zulässig, wenn die Leistung unentgeltlich an einen Dritten weitergeliefert wird, sofern dies mittelbar die eigene unternehmerische Tätigkeit ermöglicht. Voraussetzung dafür ist, dass die bezogene Leistung nicht über das erforderliche beziehungsweise unerlässliche Maß hinausgeht, ihre Kosten kalkulatorisch in die Preise der eigenen steuerpflichtigen Ausgangsumsätze einfließen und der Vorteil für den Dritten allenfalls nebensächlich ist. Wenn diese Bedingungen erfüllt sind, droht kein unversteuerter Endverbrauch, und es erfolgt keine Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe.

In den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) wurden diese Grundsätze an mehreren Stellen neu eingefügt beziehungsweise angepasst. In Abschnitt 3.2 Abs. 4 UStAE wird klargestellt, dass § 3 Abs. 1b und 9a UStG unionsrechtskonform dahingehend einschränkend auszulegen sind, dass eine unentgeltliche Wertabgabe nicht besteuert wird, wenn kein unversteuerter Endverbrauch droht.

Hinsichtlich der Übergabe von Erschließungsanlagen beziehungsweise Erschließungsmaßnahmen stellt das Schreiben fest, dass am bisherigen BMF-Schreiben vom 7. Juni 2012 grundsätzlich kein Änderungsbedarf bestehe. Der Grund dafür liege darin, dass die unentgeltliche Weitergabe von Erschließungsleistungen im Regelfall zu einem unversteuerten Endverbrauch führen würde. Ein Vorsteuerabzug sei bei Erschließungsmaßnahmen nur unter den vom BFH entwickelten Grundsätzen möglich. Die Genehmigung zum Ausbau einer Gemeindestraße führe dabei nicht zu einem tauschähnlichen Umsatz, da die Ausbaumaßnahme keine Gegenleistung für die Genehmigung darstelle. Werde die Erschließungsanlage nach der Fertigstellung unentgeltlich an die Gemeinde übertragen, erfolge unter den genannten Voraussetzungen keine Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe.

Das Finanzgericht meint, sein Urteil stehe nicht im Widerspruch zu dem BMF-Schreiben, da dort klargestellt werde, dass eine mittelbare Veranlassung für den Vorsteuerabzug ausreiche. Man darf gespannt sein, ob der BFH im anhängigen Revisionsverfahren (V R 19/26) der Klägerin oder der Verwaltung folgt, die meint, die bezogenen Erschließungsleistungen stünden in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Lieferung der Grundstücke an die Gemeinde, die der Steuerbefreiung unterlägen und einen Vorsteuerabzug ausschließen würden.

Für die Praxis empfiehlt es sich, unabhängig vom Ausgang des Revisionsverfahrens die Kalkulation der Grundstückspreise unter Einbeziehung der Erschließungskosten sowie die vertraglichen Grundlagen (Erschließungsverträge, Grundstückskaufverträge mit Option nach § 9 UStG und Hinweis auf § 13b UStG) sorgfältig zu dokumentieren.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

08 I Übertragung eines Strom- und Gasnetzes

Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 21. August 2026 – 1 K 1124/21 U



Das Finanzgericht Düsseldorf entschied einen Steuerstreit über die umsatzsteuerliche Behandlung der Netzübertragung eines Energieversorgungsunternehmens auf eine Tochtergesellschaft. Im Zentrum des Verfahrens stand die Frage, ob die im Jahr 2010 vollzogene Ausgliederung der Strom- und Gasnetze als nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen einzustufen ist.

Sachverhalt

Die Klägerin betreibt ein Energieversorgungsunternehmen, das Endverbraucher:innen mit Strom, Gas und Wasser beliefert. Zur Erfüllung der gesetzlichen Verpflichtung nach § 6 ff. EnWG, den Netzbetrieb vom Vertrieb zu trennen, gründete die Klägerin im Jahr 2004 die M. GmbH als Tochtergesellschaft. Mit Wirkung zum 1. Januar 2006 verpachtete die Klägerin ihr Strom- und Gasnetz für fünf Jahre an die M. GmbH. Das zivilrechtliche Eigentum und das Personal verblieben bei der Klägerin, die den technischen Betrieb über einen gesonderten Betriebsführungsvertrag im Wege einer sogenannten kleinen Netzgesellschaft sicherstellte. Mit Ausgliederungs- und Übernahmevertrag vom 17. August 2010 brachte die Klägerin ihren Betriebsteil Strom- und Gasnetz einschließlich Betriebsführung und Personal im Wege der partiellen Gesamtrechtsnachfolge rückwirkend zum 1. Januar 2010 in die M. GmbH ein. Als Gegenleistung erhielt sie einen Geschäftsanteil an der M. GmbH durch Erhöhung des Stammkapitals.

Aus den Entscheidungsgründen

Das FG Düsseldorf weist die Klage ab. Es bejaht die Steuerbarkeit der Einbringung als tauschähnlichen Umsatz und verneint das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG. Die Bemessungsgrundlage entspreche den Buchwerten der Netze ohne Minderung um Baukostenzuschüsse.

Eine Einbringung in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung oder Erhöhung von Gesellschaftsrechten sei als tauschähnlicher Umsatz anzusehen, bei dem sich zwei entgeltliche Leistungen gegenüberstehen (Netzeinbringung und Gewährung von Anteilen). Die Leistung erfolge auf gesonderter vertraglicher Grundlage (Ausgliederungs- und Übernahmevertrag) und werde nicht durch die bereits bestehende Beteiligung der Klägerin am Gewinn und Verlust der M. GmbH abgegolten. Es handele sich daher nicht um einen nicht steuerbaren Gesellschafterbeitrag, sondern um einen Leistungsaustausch.

Die M. GmbH sei zum Zeitpunkt der Übertragung selbstständig unternehmerisch tätig im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG. Eine Organschaft nach § 2 Abs.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

2 Nr. 2 UStG bestehe nicht, weil es an der organisatorischen Eingliederung fehle. Zwar sei die M. GmbH finanziell und wirtschaftlich in die Klägerin eingegliedert gewesen, jedoch bestehe keine personelle Verflechtung der Geschäftsleitungen. Der einzige Geschäftsführer der M. GmbH sei weder Vorstand noch Prokurist der Klägerin gewesen; die Vorgaben des EnWG (§ 6 EnWG) verlangten zudem die Unabhängigkeit des Netzbetreibers von anderen Tätigkeitsbereichen des Energieversorgers. Eine umsatzsteuerliche Organschaft sei daher auszuschließen.

Eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG liege nicht vor, weil dies voraussetze, dass die erwerbende Person die unternehmerische Tätigkeit der veräußernden Person fortführe. Die Klägerin habe jedoch ihre Haupttätigkeit – die Belieferung der Endverbraucher:innen mit Strom und Gas – unverändert fortgesetzt. Die M. GmbH habe den Verpachtungsbetrieb der Klägerin nicht fortgeführt, sondern die Netze fortan als Eigentümerin für eigene operative Zwecke betrieben.

Die Einbringung der Netze gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten sei ein tauschähnlicher Umsatz. Die Bemessungsgrundlage bestimme sich nach § 10 Abs. 1 und 2 UStG sowie nach Art. 73 MwStSystRL. Da zwischen den Parteien kein bezifferter Geldbetrag vereinbart worden sei und eine Unternehmensbewertung des eingebrachten Vermögens nicht vorgenommen worden sei, sei der Wert der Gegenleistung nur schwer bestimmbar. Daher könne auf den subjektiven Wert abgestellt werden, also auf die Aufwendungen, die die leistende Person zur Erlangung der Gegenleistung getätigt habe. Das FG stellte darauf ab, dass die steuerlichen Buchwerte der Netze zum Einbringungszeitpunkt die maßgeblichen Aufwendungen der Klägerin seien und damit die Bemessungsgrundlage für die Umsatzbesteuerung bildeten.

Das FG folgte der Klägerin nicht in ihrer Auffassung, dass eine Minderung der Bemessungsgrundlage um die in der Übertragungsbilanz ausgewiesenen Passivposten für Baukostenzuschüsse (Sonderposten und passive Rechnungsabgrenzungsposten) zu erfolgen habe. Baukostenzuschüsse seien Finanzierungsbeiträge Dritter, nämlich der Anschlussnehmenden, zur Einräumung günstigerer Strompreise und würden nicht die eigentlichen Herstellungskosten der Netzeigentümerin mindern. Die Passivierung beruhe auf einem steuerrechtlichen Wahlrecht zur zeitlichen Verteilung des Ertrags und stelle keine Wertminderung der übertragenen Netze dar. Eine isolierte Abzugsfähigkeit einzelner Passivposten widerspreche den Grundsätzen des subjektiven Entgeltbegriffs.

Die Bemessungsgrundlage der Einbringung entspreche daher den Buchwerten der Netze ohne Abzug der Baukostenzuschüsse.

Bitte beachten Sie

Das Urteil des FG Düsseldorf hat erhebliche praktische Bedeutung für Energieversorgungsunternehmen und andere Infrastrukturbetreiber, die im Rahmen regulatorischer Vorgaben Geschäftsbereiche zwischen Netz- und Vertriebsgesellschaften übertragen.

Werden Versorgungsnetze zunächst verpachtet und erst Jahre später übereignet, liegt bei der erwerbenden Person, also bei der Pächterin, regelmäßig keine Fortführung der Verpachtungstätigkeit der veräußernden Person vor. Die Übereignung ist umsatzsteuerbar und stellt keine Geschäftsveräußerung im Ganzen dar (§ 1 Abs. 1a UStG).

Wegen der gesetzlich geforderten personellen und funktionellen Unabhängigkeit des Netzbetriebs (§ 6 EnWG) fehlt es in Konzernstrukturen im Energiebereich häufig an der organisatorischen Eingliederung, sodass Umsätze zwischen Mutter- und Netzgesellschaft nicht als nicht steuerbare Innenumsätze behandelt werden können.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

09 I Ergänzende Regelungen zur obligatorischen E-Rechnung

BMF-Schreiben vom 15. Oktober 2026, GZ: III C 5 – S 7287-a/00019/021/017



Mittlerweile hat das BMF ein drittes Schreiben zur Einführung der obligatorischen E-Rechnung bei inländischen B2B-Umsätzen veröffentlicht. Das aktuelle Schreiben ergänzt die beiden Vorgänger, jeweils vom 15. Oktober 2024 und 2025, um praxisrelevante Klarstellungen und ändert den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) in mehreren Abschnitten.

Wesentliche Neuerungen:

- Anzahlungs-, Voraus- und Abschlagsrechnungen, die vor dem 1. Januar 2027 beziehungsweise vor dem 1. Januar 2028 für Unternehmerinnen und Unternehmer mit einem Umsatz von weniger als 800.000 Euro ausgestellt werden, müssen nicht als E-Rechnung übermittelt werden (Rz. 2), auch wenn die Leistung oder Bezahlung erst 2027 beziehungsweise 2028 erfolgt.
- Nichtbeanstandungsregelung bis 30. Juni 2030: Die Absetzung bereits vereinnahmter Teilentgelte in Endrechnungen kann entweder über eine Kombination von BT-113 und BT-22 erfolgen, wobei in BT-113 der bereits bezahlte Betrag als Summe einzutragen ist und in BT-22 die Details zu den Teilentgelten aufgenommen werden. Alternativ können die bereits vereinnahmten Entgelte weiterhin auch über einen eingebetteten

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Anhang, auf den ausdrücklich im strukturierten Teil der E-Rechnung hingewiesen wird, abgebildet werden.

- Vertrauensschutz im Massengeschäft: Bei gemischter Kundenstruktur, zum Beispiel bei B2B-Kundinnen und -Kunden und B2C-Kundinnen und -Kunden, genügt eine Klärung der Unternehmereigenschaft zu Vertragsbeginn beziehungsweise bei Vertragsänderung; laufende Nachfragen sind nicht erforderlich (Rz. 5 bis 7).
- Die Leistungsbeschreibung muss die Kontrollfunktion erfüllen und nicht erschöpfend sein. Das heißt, es muss nicht jedes Detail der Leistungsbeschreibung in den strukturierten Teil aufgenommen werden; weitergehende Angaben können in einem eingebetteten Anhang übermittelt werden. Es wird jedoch klargestellt, dass es weiterhin auf die Umstände des Einzelfalls ankommt, ob eine Leistungsbeschreibung umsatzsteuerlich ausreichend ist (Rz. 10 bis 12).
- Bauleistungen: Im strukturierten Teil genügen die Gewerke mit Summen; ein detailliertes Leistungsverzeichnis kann als Anhang beigefügt werden. Alternativ können zivilrechtlich auch andere geeignete Methoden vereinbart werden, zum Beispiel die Nutzung einer Extension (Rz. 13 bis 14).
- Bei Entgeltminderungen, zum Beispiel Boni, Skonti oder Rabatten, die im Voraus vereinbart und nicht bereits im Entgelt enthalten sind, muss in der Rechnung eindeutig auf die Vereinbarung hingewiesen werden; nicht beanstandet wird ein Hinweis in nur allgemeiner Form auf eine zum Beispiel schriftliche Vereinbarung, wenn diese zeitnah vorgelegt und leicht und eindeutig geprüft werden kann (Rz. 15 bis 16).
- Bruttopreisrechnungen, zum Beispiel für preisgebundene Bücher: Bis zum 31. Dezember 2027 gilt eine Erleichterung für XRechnung/ZUGFeRD, da derzeit kein Bruttorechnungsformat verfügbar ist (Rz. 17 bis 19).
- Rechnungsberichtigung: Klarstellung, dass es keine Vorgaben dazu gibt, welcher Code für den Rechnungstyp (sogenannter Invoice Type Code, BT-3) für eine bestimmte Korrekturart zu verwenden ist und dass die Gesamtschau ausschlaggebend ist (Rz. 20 bis 21). Das heißt, in der Praxis sind hier verschiedenste Varianten denkbar, insbesondere mit den Codes 380, 381 und 384.
- Wichtige Klarstellung zu Fehlerfolgen: Ein Geschäftsregelfehler führt umsatzsteuerlich – anders als ein Inhaltsfehler – nicht automatisch zu einer nicht ordnungsgemäßen Rechnung. Die rein technische Einordnung nach EN 16931 ist für die umsatzsteuerliche Beurteilung nicht maßgeblich (Rz. 22 bis 23). Das heißt, eine technisch fehlerhafte Rechnung kann immer noch eine ordnungsgemäße Rechnung im Sinne der Umsatzsteuer sein und somit zum Vorsteuerabzug berechtigen. Maßgeblich sind die Pflichtangaben nach §§ 14, 14a UStG.
- Auch für Bescheide über öffentlichrechtliche Abgaben gilt eine Übergangsregelung bis 30. Juni 2030, nach der diese weiterhin als sonstige Rechnung ausgestellt werden können (Rz. 26 bis 27).
- Wichtige Klarstellung: Wird trotz bestehender E-Rechnungspflicht eine sonstige Rechnung ausgestellt, stellt dies keine Ordnungswidrigkeit nach § 26a Abs. 2 Nr. 1 UStG dar (Rz. 28).

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Bitte beachten Sie

Das Schreiben schafft an mehreren praxisrelevanten Punkten mehr Rechtssicherheit und Flexibilität, insbesondere bei Anzahlungsprozessen, Bauleistungen, bruttopreisbasierten Geschäften und Abrechnungen gegenüber der öffentlichen Verwaltung. Auch für Korrekturen ist nun klar, dass es nicht den einen richtigen Weg gibt. Vielmehr bestehen – wie bereits heute – diverse Möglichkeiten, um eine Rechnung zu berichtigen.

Besonders bedeutsam ist die Klarstellung zu Geschäftsregelfehlern. Sie verringert das Risiko, dass kleinere technische Mängel einer E-Rechnung automatisch zum Verlust des Vorsteuerabzugs führen; die inhaltliche Vollständigkeit der Pflichtangaben nach §§ 14, 14a UStG bleibt aber weiterhin erforderlich.

Auch der Hinweis zur Leistungsbeschreibung entlastet die Praxis spürbar. Es genügt, wenn Leistungsart, Leistungsumfang, Leistungsgehalt und gegebenenfalls Leistungsort so eindeutig im strukturierten Teil enthalten sind, dass die steuerliche Kontrollfunktion erfüllt ist. Eine erschöpfende, bis ins Detail gehende Beschreibung ist ausdrücklich nicht gefordert. Darüber hinausgehende Angaben, zum Beispiel Stundennachweise, können in einen eingebetteten Anhang ausgelagert werden. Das reduziert den Aufwand bei der Umstellung von Rechnungsvorlagen und senkt das Risiko formeller Beanstandungen wegen vermeintlich zu knapper Leistungsbeschreibungen.

Was ist zu tun?

- Prüfen Sie Ihre Rechnungs- und Validierungsprozesse unter Berücksichtigung der neuen Klarstellungen.
- Nutzen Sie, wo sinnvoll, die Übergangsregelungen für Anzahlungsrechnungen, Bauleistungen und Bruttopreisgeschäfte.
- Legen Sie fest, welche Abteilung oder Rolle künftig Format-, Geschäftsregel- und Inhaltsfehler in E-Rechnungen prüft und wer bei Beanstandungen, zum Beispiel durch Validierungstools, die Korrektur und gegebenenfalls die E-Rechnungsberichtigung veranlasst.
- Stimmen Sie Ihre internen Freigabe- und Eskalationswege für Rechnungskorrekturen so ab, dass eine Berichtigung – wo vorgeschrieben – wieder als E-Rechnung erfolgt.
- Achten Sie auf eine ordnungsgemäße Dokumentation der neuen Prozesse und auf die Berücksichtigung in Ihren Arbeitsanweisungen.

Jetzt ansehen: **Drittes BMF-Schreiben zur E-Rechnung - KPMG Video Insights**

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

10 | Umsatzsteuerbefreiung für die Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen

BMF-Schreiben vom 19. Oktober 2026,
GZ: III C 3 – S 7168/00035/001/102



Das Schreiben betrifft den BFH-Beschluss V R 7/23 vom 17. August 2023 als Folgeentscheidung zum Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) vom 4. Mai 2023, C-516/21 (Finanzamt X).

Unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung schließe sich der BFH hinsichtlich der Auslegung von § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG der Auffassung an, dass im Fall einer wirtschaftlich einheitlichen Leistung, die aus einer umsatzsteuerbefreiten Hauptleistung in Form der Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks und einer mit der Hauptleistung untrennbar verbundenen Nebenleistung zusammengesetzt ist, die Nebenleistung umsatzsteuerrechtlich ebenso zu behandeln ist wie die Hauptleistung.

An der Beurteilung, dass § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG nicht auf die Vermietung oder Verpachtung von Betriebsvorrichtungen anzuwenden sei, wenn es sich hierbei um eine Nebenleistung zur Verpachtung eines Grundstücks als Hauptleistung handelt, könne nach der Entscheidung des BFH nicht weiter festgehalten werden. In der bisherigen Verwaltungsauffassung sei die Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen stets als umsatzsteuerpflichtig zu beurteilen gewesen. Dies gelte auch für Fälle der Zwischenvermietung von Sportanlagen und für die Nutzungsüberlassung anderer Anlagen mit vorhandenen Betriebsvorrichtungen.

Der Eingangssatz von Abschnitt 4.12.10 UStAE „Die Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen ist selbst dann nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG steuerpflichtig, wenn diese wesentliche Bestandteile des Grundstücks sind“ wird daher gestrichen. Stattdessen wird folgende Passage eingefügt:

Bei der Vermietung und Verpachtung von Gebäuden mit Betriebsvorrichtungen könne es sich um eine einheitliche Leistung handeln. Ob es sich bei der Vermietung und Verpachtung von Gebäuden mit Betriebsvorrichtungen, zum Beispiel Sportanlagen, um eine einheitliche Leistung handelt, bei der die Vermietung und Verpachtung des Gebäudes oder die Vermietung und Verpachtung der Betriebsvorrichtung der Leistung das Gepräge gibt, sei nach den allgemeinen Regelungen zur Einheitlichkeit der Leistung zu beurteilen (vergleiche Abschnitt 3.10 UStAE). Danach sei das Wesen des fraglichen Umsatzes zu ermitteln, um festzustellen, welche Leistung die unternehmerisch tätige Person der leistungsempfangenden Person gegenüber als einheitliche Leistung erbringt. Nach der Rechtsprechung sei dabei auf die Sicht einer durchschnittlich

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

verbrauchenden Person abzustellen. Entscheidend sei der wirtschaftliche Gehalt der erbrachten Leistung.

Ist die Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen eine Nebenleistung zur Vermietung und Verpachtung eines Grundstücks, sei die Vermietung und Verpachtung der Betriebsvorrichtungen nicht nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG steuerpflichtig, sondern unterliege als einheitliche Leistung insgesamt der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 UStG.

Bei der Vermietung und Verpachtung eines Gebäudes in Verbindung mit einer sogenannten Aufdach-Photovoltaikanlage handele es sich um zwei eigenständige Leistungen.

Änderung Abschnitt 4.12.11 UStAE (Nutzungsüberlassung von Sportanlagen und anderen Anlagen)

In Bezug auf die Nutzungsüberlassung von Sportanlagen und anderen Anlagen (Abschnitt 4.12.11 UStAE) wird Abs. 2 für Zwischenvermietungsfälle neu gefasst. Überlässt eine unternehmerisch tätige Person eine gesamte Sportanlage einschließlich Betriebsvorrichtungen einer anderen unternehmerisch tätigen Person als Betreiberin zur Überlassung an Dritte (sogenannte Zwischenvermietung), sei nach den allgemeinen Regelungen zur Einheitlichkeit der Leistung zu beurteilen, ob eine einheitliche Leistung vorliegt. Für die Annahme einer Zwischenvermietung sei es unschädlich, wenn die Betreiberin neben der Überlassung an Dritte die Sportanlage auch selbst als Endverbraucherin nutzt, zum Beispiel im Rahmen ihrer nichtwirtschaftlichen Tätigkeit im engeren Sinne.

Liege eine einheitliche Leistung vor, stelle die Überlassung des Grundstücks die Hauptleistung dar, wenn die Überlassung der Betriebsvorrichtungen lediglich das Mittel darstellt, um die Hauptleistung der leistenden Person unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen (vergleiche Abschnitt 3.10 Abs. 5 UStAE), insbesondere bei der Überlassung von Multifunktionshallen, bei denen die Möglichkeit, Sport wettergeschützt auszuüben, und die Nutzung der Umkleide- und Sanitärräume im Vordergrund stehen (vergleiche BFH-Urteil vom 17. Dezember 2008 – XI R 23/08, BStBl. II 2010, S. 208).

Ermöglichen die komplexen Betriebsvorrichtungen jedoch erst die Nutzung zum bestimmungsgemäßen Zweck, zum Beispiel bei Schwimmbädern, Kletterhallen oder Golfplätzen, sei regelmäßig die Überlassung der Betriebsvorrichtungen als Hauptleistung anzusehen, weshalb die Nutzungsüberlassung insgesamt nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG steuerpflichtig sei.

Liege im Ausnahmefall keine einheitliche Leistung vor, sei die Nutzungsüberlassung an diese Betreiberin in eine steuerfreie Grundstücksüberlassung und eine steuerpflichtige Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen aufzuteilen. Die Abgrenzung von Grundstücksteilen und Betriebsvorrichtungen erfolge nach den Grundsätzen des Bewertungsrechts.

Die Randnummern 13 und 18 des BMF-Schreibens vom 17. April 2003, IV B 7-S 7100-77/03, BStBl. I S. 279, werden aufgehoben. Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Bei vor dem 1. Januar 2027 ausgeführten Umsätzen wird es – auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs – nicht beanstandet, wenn die Beteiligten übereinstimmend die insoweit bis zum 19. Oktober 2026 geltende Fassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses anwenden.

Bitte beachten Sie

Mit dem neuen BMF-Schreiben setzt die Verwaltung die Rechtsprechung des EuGH und des BFH um, wonach eine automatische Pflicht zur steuerpflichtigen Ausgliederung von Betriebsvorrichtungen entfällt; ein generelles Aufteilungsgebot besteht also nicht mehr. Geht die Überlassung von Betriebsvorrichtungen als untergeordnete Nebenleistung in einer steuerfreien Grundstücksvermietung auf, ist die Gesamtleistung steuerfrei (§ 4 Nr. 12 UStG).

Entscheidend ist der wirtschaftliche Gehalt aus Sicht der mietenden Person. Dabei ist die Frage zu beantworten, ob die Raumnutzung, also der steuerfreie Umsatz, oder das Bereitstellen einer Vorrichtung, also der steuerpflichtige Umsatz, im Vordergrund steht. Bei langfristigen Verträgen ist darauf zu achten, dass die Übergangsregelung Ende des Jahres 2026 ausläuft und daher solche Verträge angepasst werden dürften.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Veranstaltungen

NEU – Unser VAT News Talk

Rainer Weymüller, Vorsitzender Richter a.D. am Finanzgericht München und Of Counsel bei KPMG, und Dr. Oliver Buttenhauser, Partner bei KPMG, werden nach dem erfolgreichen Start am 23. April 2026 künftig die Themen des Newsletters nochmals vertiefen und gemeinsam mit Ihnen die Auswirkungen auf die tägliche Praxis diskutieren.

Merken Sie sich bereits jetzt die folgenden Termine vor:
19. November 2026 und
18. Februar 2027
(jeweils von 11:00 Uhr bis 12:00 Uhr).

Hier können Sie sich direkt anmelden:
https://www.events.kpmg.de/vat-news-talk

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

TaxNewsFlash Indirect Tax

KPMG-Beiträge zu indirekten Steuern aus aller Welt



Die nachfolgenden und weitere Beiträge finden Sie hier.

29 October – Brazil:
Federal Court of Accounts approves 11.3% reference rate for CBS

29 October – UK:
Tax measures in Autumn Budget 2026

28 October – Ireland:
Proposed mandatory e-invoicing and real-time VAT reporting from November 2028

28 October – KPMG report:
Shipping and offshore tax update (November 2026)

28 October – Philippines:
Application of creditable withholding tax (CWT) on invoices and transition rules for invoicing systems

28 October – UK:
HMRC publishes B2B e-invoicing implementation roadmap from April 2029

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Kontakte

KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Leiter Indirect Tax Services

Tanja Schumacher
Düsseldorf
T +49 211 475-6238
tanjaschumacher@kpmg.com

Berlin
Dr. Bastian Liegmann
T +49 30 2068-2160
bliegmann@kpmg.com

Bielefeld
Linda Barth
T +49 5219631-1035
lindabarth@kpmg.com

Dresden
Stefanie Reinkensmeier
T +49 351 4944-456
sreinkensmeier@kpmg.com

Düsseldorf
Thorsten Glaubitz
T +49 211 475-6558
tglaubitz@kpmg.com

Franz Kirch
T +49 211 475-8694
franzkirch@kpmg.com

Tanja Schumacher
T +49 211 475-6238
tanjaschumacher@kpmg.com

Essen
Astrid Ras
T +49 201 455-6781
astridras@kpmg.com

Frankfurt am Main
Prof. Dr. Gerhard Janott
T +49 69 9587-3330
gjanott@kpmg.com

Wendy Rodewald
T +49 69 9587-3011
wrodewald@kpmg.com

Dr. Karsten Schuck
T +49 69 9587-2819
kschuck@kpmg.com

Martin Weigand
T +49 69 9587-6663
martinweigand@kpmg.com

Freiburg
Thomas Soehner
T +49 761 60047-9461
tsoehner@kpmg.com

Hamburg
Gregor Dzieyk
T +49 40 32015-5843
gdzieyk@kpmg.com

Antje Müller
T +49 40 32015-5792
amueller@kpmg.com

Hannover
Michaela Neumeyer
T +49 511 8509-5061
mneumeyer@kpmg.com

Köln
Philip Dominick
T +49 221 2073-1302
philipdominick@kpmg.com

Peter Schalk
T +49 221 2073-1844
pschalk@kpmg.com

Leipzig
Christian Wotjak
T +49 341 566-0701
cwotjak@kpmg.com

München
Christopher-Ulrich Böcker
T +49 89 9282-4965
cboecker@kpmg.com

Stephan Freismuth[1]
T +49 89 9282-6050
sfreismuth@kpmg.com

Kathrin Feil
T +49 89 9282-1555
kfeil@kpmg.com

Anastasia Podolak
T +49 89 9282-3241
apodolak@kpmg.com

Mario Urso[1]
T +49 89 9282-1998
murso@kpmg.com

Münster
Jonathan Eßer[1]
T +49 251 59684-8983
jonathanesser@kpmg.com

Nürnberg
Dr. Oliver Buttenhauser
T +49 911 5973-3176
obuttenhauser@kpmg.com

Stuttgart
Dr. Stefan Böhler
T +49 711 90604-1184
sboehler@kpmg.com

Niklas Sattler
T +49 711 90604-1196
nsattler@kpmg.com

Internationales Netzwerk von KPMG Auf der Website von KPMG International[2] finden Sie frei zugänglich viele wichtige Hinweise zum Umsatzsteuerrecht im In- und Ausland. Insbesondere können Sie den TaxNewsFlash Indirect Tax bestellen, die zu diesen Themen News aus aller Welt enthalten. Gerne beraten wir Sie mithilfe unseres Netzwerks zu internationalen Fragestellungen.

Unsere Website/LinkedIn

Besuchen Sie für aktuelle Informationen auch unsere Website sowie unsere LinkedIn-Seite Indirect Tax Services.

[1] Trade & Customs
[2] Bitte beachten Sie, dass KPMG International keine Dienstleistungen für Mandanten erbringt.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

VAT Newsletter und Trade & Customs News kostenlos abonnieren

Wenn Sie die beiden Indirect Tax Newsletter automatisch erhalten möchten, können Sie sich hier als Abonnent eintragen.

Einige oder alle der hier beschriebenen Leistungen sind möglicherweise für KPMG-Prüfungsmandanten und deren verbundene Unternehmen unzulässig.

Impressum/Herausgeber

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
The Squaire, Am Flughafen
60549 Frankfurt am Main



Dr. Oliver Buttenhauser (V.i.S.d.P.)
Partner, Indirect Tax Services
T +49 911 5973-3176
obuttenhauser@kpmg.com



Rainer Weymüller
Of-Counsel



Christoph Jünger
Manager, Indirect Tax Services
T +49 69 9587-2036
cjuenger@kpmg.com

www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia

Newsletter abonnieren:

German Tax Facts App
Wichtige Themen, News und Events rund um Steuern.

Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2026 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.