



# **Spezialwissen Umsatzsteuer – Binnenmarkt**

**Umsatzsteuerliche Besonderheiten des  
Binnenmarkts anschaulich dargestellt –  
mit Übersichten und Beispielen**

Von

**Dipl.-Finanzwirt Ralf Sikorski**

2., völlig neu bearbeitete Auflage

**ERICH SCHMIDT VERLAG**

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

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

**Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**

<https://ESV.info/978-3-503-24090-6>

**Zitiervorschlag:**

Sikorski, Spezialwissen Umsatzsteuer – Binnenmarkt, 2. Auflage 2025

1. Auflage 2021

2. Auflage 2025

ISBN 978-3-503-24090-6 (gedrucktes Werk)

ISBN 978-3-503-24091-3 (eBook)

DOI <https://doi.org/10.37307/b.978-3-503-24091-3>

Alle Rechte vorbehalten.

© 2025 Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG

Genthiner Straße 30 G, 10785 Berlin

[info@ESVmedien.de](mailto:info@ESVmedien.de), [www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Die Nutzung für das Text und Data Mining ist ausschließlich dem Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG vorbehalten. Der Verlag untersagt eine Vervielfältigung gemäß § 44b UrhG ausdrücklich.

Druck: docupoint, Barleben

*„Hätte die Natur so viele Gesetze als der Staat, Gott selbst könnte sie nicht regieren.“*

Carl Ludwig Börne (1786–1837),  
deutscher Journalist und Literaturkritiker

## Vorwort

Solange es Menschen gibt, die glauben, das Steuerrecht sei ein Geschenk des Gesetzgebers an die Wissenschaft, wird der Wunsch nach einem einfachen Steuerrecht unerfüllt bleiben.

Ursprünglich für eine Übergangszeit von vier Jahren gedacht, feiern die zum 1. 1. 1993 eingeführten Übergangsregelungen für den umsatzsteuerlichen Binnenmarkt mittlerweile ihr 30-jähriges Jubiläum. Und trotz aller Beteuerungen der verantwortlichen Politiker und der Ministerialbürokratie sind weder eine ernsthafte Systemumstellung noch eine Vereinfachung des Systems in Sicht. Vielmehr hat in den letzten Jahren kaum ein Rechtsgebiet derart an Komplexität und Bedeutung gewonnen wie die Umsatzsteuer, die zu einem komplizierten Gebilde aus nationalem Umsatzsteuerrecht und EU-Recht wurde, flankiert durch eine bisweilen sehr stark pro fiskalische Sichtweise der Finanzverwaltung, eingebettet in eine eigentümliche Begriffswelt von richtlinienkonformer Auslegung und Anwendungsvorrang, was den normalen Praktiker nicht selten an seine Grenzen bringt.

Ein nicht zu unterschätzendes Problem ist die Regelungswut der Europäer. Schon mit ihrem „Aktionsplan Mehrwertsteuer“ stellte die EU-Kommission in der entsprechenden Präambel im Jahr 2016 selbst klar, dass *„das System der Mehrwertsteuer insbesondere kleinen und mittleren Unternehmen zu schaffen macht“*, weil es *„zu fragmentiert und zu kompliziert ist.“* Wenn die Kosten zur Befolgung der ausgefeilten Mehrwertsteuer-Vorschriften in einigen Unternehmen höher sind als die damit verbundene Abgabe, ist das System in eine schwere Schieflage geraten. Der von der Kommission vorgelegte Arbeits- und Zeitplan sah deshalb vor, das aktuelle Mehrwertsteuersystem zu modernisieren und hielt einen Neustart für dringend erforderlich. Das Konzept erfordert aber dabei von allen Mitgliedstaaten erhebliche Veränderungen ihres nationalen Steuerrechts, wozu die meisten Mitgliedstaaten eben gerade nicht bereit sind. Gerade die unterschiedlichen Finanzierungsmethoden der Staatshaushalte der einzelnen Mitgliedstaaten der Union sind das größte Hindernis, das einer wirklichen Annäherung häufig im Wege steht. Die einzelnen Mitgliedstaaten haben eine sehr unterschiedliche Gewichtung der staatlichen Aufgaben, die gewachsenen Steuer- und Sozialsysteme sind unterschiedlich aufgebaut. Nicht selten bedeuten dann Entscheidungen zur Harmonisierung einen tiefen Eingriff in die bisherige Finanzautonomie der Mitgliedsländer und beeinflussen somit in hohem Maße die nationale Verteilungspolitik, wie die immer wieder aufkommende Frage um die finanzielle Unterstützung einzelner Staaten zeigt. So wundert es denn nicht, dass Harmonisierungen nur sehr mühsam voranschreiten. Das Modell Europa ist ein wenig in die Jahre gekommen und bedarf dringend einer radikalen Reform. Die Menschen und insbesondere die betroffenen Unternehmer wünschen sich weniger Staat und weniger Bürokratie. Hatten die

Europäer beispielsweise noch 1992 beschlossen, einen Standardmehrwertsteuersatz von mindestens 15 % in den Mittelpunkt zu rücken und Ausnahmen nur in wirklich begründeten Fällen zuzulassen und auf eine Angleichung des Mehrwertsteuersatzes durch die Kräfte des Marktes gehofft, wurden zur Privilegierung einzelner Mitgliedstaaten und Gewerbezweige immer mehr absurde Ausnahmeregelungen in Bezug auf den ermäßigten Steuersatz zugelassen. Und so ist die Mehrwertsteuer in Europa und eben damit auch im Inland ein gigantischer Flickenteppich. Auch Deutschland setzt einzelne Vorschriften der MwStSystRL trotz mehrerer anhängiger Vertragsverletzungsverfahren schlicht nicht oder nur sehr zögerlich um, weil es einigen Lobbyverbindungen nicht gefällt, sei es im Bereich der Landwirtschaft, in Bezug auf die Steuerbarkeit der Mitgliedsbeiträge von Vereinen, die Steuerbefreiung von Unterrichtsleistungen oder die Besteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts als Unternehmer. Dieser Selbstbedienungsladen Europa muss aufpassen, dass er seinen Kredit bei den Bürgern nicht völlig verspielt, denn die Grundidee eines vereinten Europas ist und bleibt einzigartig und beispiellos.

So geht denn auch die Kommission davon aus, dass es *„politischer Führungskraft bedarf, um die tief verwurzelten Hindernisse zu überwinden, um endlich die notwendigen Reformen zu verabschieden.“* Genau diese Führungskraft sieht der Autor dieser Zeilen bei den Verantwortlichen eher nicht. Und so werden wir wohl auch in den nächsten Jahren mit einem völlig unzureichenden Besteuerungssystem leben müssen, dem insbesondere der Makel anhaftet, dass es die an sich vorhandenen Grundsystematik der Umsatzsteuer verändert und sich immer mehr in der Lösung von Einzelproblemen verliert. Es bleibt zu wünschen, dass die Europäer dem aktuellen Vorschlag der Kommission folgen, endlich das Einstimmigkeitserfordernis im Steuerrecht aufzugeben, welches bislang das größte Hindernis zur Durchsetzung ernsthafter Reformen war. Das System braucht endlich demokratische Spielregeln.

Kein Wunder, dass das Umsatzsteuerrecht in seiner Komplexität schon auf dem Weg in einen finanzwirtschaftlichen Beruf eine große Prüfungshürde darstellt, nachzufragen bei Generationen von Prüfungskandidaten.

Das vorliegende Werk „Spezialwissen Umsatzsteuer Binnenmarkt“ behandelt nicht täglich benötigtes Sonderwissen, das man zu seinen grundsätzlich vorhandenen BASICS auffrischen muss, wenn man in einem Einzelfall einmal mit derartigen Fragen konfrontiert wird. Er eignet sich aufgrund seines konsequenten Aufbaus auch hervorragend für die Wiederholung dieser Themengebiete zur Prüfungsvorbereitung:

- innergemeinschaftlicher Erwerb aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet,
- innergemeinschaftliche Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet,
- innergemeinschaftliche Fernverkäufe,
- innergemeinschaftliche Dienstleistungen,
- Übergang der Steuerschuldnerschaft und andere besondere Besteuerungsverfahren.

Die ergangene Rechtsprechung dazu und der sehr umfangreiche Umsatzsteuer-Anwendungserlass wurden eingearbeitet und zur besseren Lesbarkeit des laufenden Textes jeweils als Fußnoten dargestellt.

Dorsten, im Sommer 2025

Ralf Sikorski

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	7
<b>A. Allgemeine Einführung in den umsatzsteuerlichen Binnenmarkt</b> .....	17
I. Geschichte der Europäischen Union .....	17
II. Ziele der Europäischen Union .....	18
III. Umsatzsteuerlicher Binnenmarkt der Europäischen Union .....	20
IV. Schwierigkeiten bei der Harmonisierung der Umsatzsteuer .....	22
V. Rechtliche Rahmenbedingungen der Mehrwertsteuer .....	23
1. Richtlinien und Verordnungen .....	23
2. Europäischer Gerichtshof und Gericht der Europäischen Union .....	26
VI. Internationale Besteuerungsprinzipien bei der Umsatzsteuer .....	29
1. Besteuerung von Warenlieferungen im Binnenmarkt .....	29
2. Besteuerung von Dienstleistungen im Binnenmarkt .....	33
VII. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer als Identifikationsmerkmal im Europäischen Binnenmarkt .....	34
1. Sinn und Zweck der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer .....	34
2. Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer im Inland .....	35
3. Bestätigungsverfahren einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer .....	36
4. Begrenzung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer .....	37
5. Umsatzsteuer-Identifikationsnummern in den übrigen Mitgliedstaaten .....	37
VIII. Registrierungspflicht ausländischer Unternehmer im Inland .....	39
IX. Besonderes Meldeverfahren für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung in einem anderen Mitgliedstaat .....	41
1. Allgemeines .....	41
2. Voraussetzungen .....	41
3. Anmeldeverfahren .....	42
4. Umsatzmeldungen .....	43
5. Überschreiten der Wertgrenze im Gemeinschaftsgebiet .....	44
<b>B. Innergemeinschaftlicher Erwerb von Gegenständen aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet</b> .....	45
I. Allgemeiner Überblick .....	45
II. Innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt .....	46
1. Begriff .....	46
2. Warenbewegung .....	47
3. Lieferer .....	50
4. Abnehmer .....	51

III.	Innergemeinschaftliches Verbringen .....	52
1.	Begriff .....	52
2.	Vereinfachungsmaßnahmen .....	55
3.	Ausnahmen .....	56
4.	Formelle Pflichten .....	58
IV.	Ausnahmen von der Erwerbsbesteuerung .....	58
1.	Atypische Unternehmer .....	58
2.	Erwerb durch bestimmte Einrichtungen .....	64
V.	Innergemeinschaftlicher Erwerb neuer Fahrzeuge .....	65
1.	Allgemeiner Überblick .....	65
2.	Personenkreis .....	66
3.	Begriffe .....	66
4.	Verfahren .....	68
5.	Vorsteuerabzug für einen privaten Fahrzeuglieferer .....	69
VI.	Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs .....	72
1.	Grundfall .....	72
2.	Verwendung einer vom Bestimmungsland abweichenden USt- IdNr. durch den Erwerber .....	72
3.	Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs bei Reihenge- schäften .....	75
VII.	Steuerbefreiungen .....	78
1.	Steuerbefreiung des innergemeinschaftlichen Erwerbs bei vergleichbarer Einfuhr .....	78
2.	Steuerbefreiung des innergemeinschaftlichen Erwerbs bei anschließendem Export .....	78
3.	Steuerbefreiung bei inländischen Auslieferungslagern .....	79
4.	Steuerbefreiung bei inländischen Konsignationslagern .....	81
VIII.	Bemessungsgrundlage, Steuersatz .....	88
IX.	Entstehung der Steuer .....	88
X.	Vorsteuerabzug .....	89
XI.	Aufzeichnungspflichten .....	91
XII.	Differenzbesteuerung und innergemeinschaftlicher Erwerb .....	93
1.	Sinn und Zweck der Regelung .....	93
2.	Voraussetzungen .....	94
3.	Keine Differenzbesteuerung beim innergemein- schaftlichen Erwerb .....	94
<b>C. Innergemeinschaftliche Lieferungen von Gegenständen in das übrige Gemeinschaftsgebiet .....</b>		<b>97</b>
I.	Steuerbare Lieferungen .....	97
1.	Grundfall .....	97
2.	Innergemeinschaftliches Verbringen .....	98
3.	Innergemeinschaftliche Lieferung neuer Fahrzeuge .....	103
4.	Ort der Lieferung .....	110

II.	Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen .....	116
1.	Überblick .....	116
2.	Lieferer .....	118
3.	Gelangen des Gegenstandes in das übrige Gemein- schaftsgebiet .....	119
4.	Abnehmer einer innergemeinschaftlichen Lieferung .....	144
5.	Erwerbsbesteuerung im übrigen Gemeinschaftsgebiet .....	151
6.	Abgabe einer zutreffenden Zusammenfassenden Meldung .....	153
7.	Vertrauensschutz .....	155
8.	Buchnachweis .....	157
III.	Differenzbesteuerung oder innergemeinschaftliche Lieferung .....	158
IV.	Lieferungen an bestimmte Einrichtungen .....	162
V.	Bemessungsgrundlage .....	164
VI.	Entstehung einer Steuer bei fehlender Steuerbefreiung .....	164
VII.	Rechnungserteilung .....	164
VIII.	Aufzeichnungspflichten .....	165
IX.	Zusammenfassende Meldungen .....	166
1.	Sinn und Zweck .....	166
2.	Verpflichteter Personenkreis .....	167
3.	Meldezeitraum .....	168
4.	Inhalt der Zusammenfassenden Meldung .....	169
X.	Besteuerung von Umsätzen mit Anlagegold .....	172
<b>D.</b>	<b>Innergemeinschaftliche Reihen- und Dreiecksgeschäfte .....</b>	<b>175</b>
I.	Definition des Reihengeschäfts .....	175
II.	Bewegte oder unbewegte Lieferung .....	176
III.	Steuerbefreiung für die bewegte Lieferung .....	177
IV.	Zuordnung der Warenbewegung bei Befördern oder Versenden durch den ersten Lieferer oder den letzten Abnehmer .....	178
1.	Transport der Ware durch den ersten Unternehmer in der Reihe .....	178
2.	Transport der Ware durch den letzten Abnehmer in der Reihe ...	179
V.	Zuordnung der Warenbewegung bei Befördern oder Versenden durch einen Zwischenhändler .....	180
1.	Allgemeine Zuordnungsregelungen .....	180
2.	Ergänzende Regelungen für Reihengeschäfte im Zusammenhang mit dem übrigen Gemeinschaftsgebiet .....	183
VI.	Bedeutung der Transportabsprachen zwischen den Beteiligten .....	189
VII.	Zusammenspiel von Lieferung und Erwerb bei Reihengeschäften ....	190
1.	Allgemeines .....	190
2.	Zuordnungsfiktion bei Transport durch einen Zwischenhändler .....	191
VIII.	Innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte .....	193
1.	Sinn und Zweck der Sonderregelung .....	193
2.	Voraussetzungen .....	194

3. Rechtsfolgen .....	196
4. Formvorschriften .....	197
5. Regelungslücken .....	199
IX. Reihengeschäfte im Zusammenhang mit dem Drittland .....	204
<b>E. Fernverkäufe von Gegenständen an private Abnehmer .....</b>	<b>209</b>
I. Allgemeiner Überblick .....	209
II. Grundsätzliche Regelungen für Fernverkäufe .....	210
1. Begriffsbestimmungen .....	210
2. Art der Warenbewegung .....	211
3. Von der Sonderregelung ausgenommene Gegenstände .....	213
4. Abnehmerkreis .....	214
5. Bagatellgrenze .....	215
6. Besteuerung im Ursprungsland oder im Bestimmungsland .....	217
III. Einbeziehung von elektronischen Schnittstellen .....	222
1. Warenverkäufe über eine elektronische Schnittstelle als Vermittler des Warenverkaufs .....	222
2. Fiktives Kommissiongeschäft durch Verkäufe über eine elektronische Schnittstelle .....	224
3. Einbeziehung von Fernverkäufen unmittelbar aus dem Drittland .....	229
IV. Besonderes Besteuerungsverfahren für den innergemein- schaftlichen Fernverkauf .....	233
1. Folgen des Bestimmungslandprinzips bei Fernverkäufen .....	233
2. Besonderes Besteuerungsverfahren One-Stop-Shop (OSS) .....	234
3. Besonderes Besteuerungsverfahren Import-One-Stop- Shop (IOSS) .....	237
<b>F. Inngemeinschaftliche Dienstleistungen .....</b>	<b>241</b>
I. Überblick über die Besteuerung von Dienstleistungen .....	241
1. Allgemeines .....	241
2. Begriff der sonstigen Leistung .....	241
3. Bedeutung der Bestimmung des Ortes der sonstigen Leistung .....	243
II. Grundregeln für die Bestimmung des Ortes der sonstigen Leistung .....	250
1. Leistungen an einen anderen Unternehmer .....	250
2. Leistungen an einen Nichtunternehmer .....	263
III. Besteuerung von Dienstleistungen am tatsächlichen Leistungsort .....	268
1. Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken .....	268
2. Vermietung von Beförderungsmitteln .....	278
3. Kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche und unterhaltende Tätigkeiten einschließlich der Veranstaltungsleistungen .....	287
4. Dienstleistungen im Zusammenhang mit Messen, Ausstellungen und Kongressen .....	293
5. Restaurationsleistungen .....	297

6. Personenbeförderungsleistungen .....	299
7. Arbeiten an beweglichen Gegenständen .....	301
8. Vermittlungsleistungen .....	304
9. Telekommunikationsdienstleistungen, Rundfunk- und Fernseh- dienstleistungen und elektronische Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige .....	306
10. Güterbeförderungsleistungen .....	315
IV. Besonderheiten im Verhältnis zum Drittlandsgebiet .....	324
1. Allgemeines .....	324
2. Katalogleistungen an Nichtunternehmer aus dem Drittlandsgebiet .....	324
3. Im Inland genutzte Leistungen eines Unternehmers aus dem Drittland .....	329
4. Kurzfristige Vermietung von Fahrzeugen zur Nutzung im Drittland .....	332
5. Ausschließlich im Drittlandsgebiet erbrachte Leistungen .....	332
V. Besteuerungsverfahren für grenzüberschreitende Dienst- leistungen .....	333
1. Allgemeines .....	333
2. Beförderungseinzelbesteuerung .....	334
3. Übergang der Steuerschuldnerschaft .....	335
4. Besonderes Besteuerungsverfahren „One-Stop-Shop“ .....	352
5. Registrierungspflicht im übrigen Gemeinschaftsgebiet .....	359
<b>Abbildungsverzeichnis .....</b>	<b>363</b>