

Umsatzsteuergesetz: UStG

Bunjes

21. Auflage 2022
ISBN 978-3-406-78127-8
C.H.BECK

schnell und portofrei erhältlich bei
beck-shop.de

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de steht für Kompetenz aus Tradition. Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage C.H.BECK und Franz Vahlen.

beck-shop.de hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird beck-shop.de für sein umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

6. Bemessungsgrundlage

Die **Bemessungsgrundlage** bestimmt sich im Falle des inneregemeinschaftlichen Verbringens nach § 10 Abs. 4 Nr. 1, dh nach den Wiederbeschaffungskosten. Maßgeblich ist der Zeitpunkt, in dem sämtliche Tatbestandsmerkmale erfüllt sind. Treten die Voraussetzungen erst ein, nachdem die Gegenstände bereits eine Zeit lang im Inland genutzt wurden (zB die Gegenstände waren zunächst nur vorübergehend verbracht worden), stellt sich die Frage, wie der Wertverlust in dieser Zeit zu berücksichtigen ist (vgl. UStAE 1a.2 Abs. 13). Meines Erachtens ist auf den Zeitpunkt der Erfüllung des Tatbestandes abzustellen, so dass die zu diesem Zeitpunkt bestehenden Werte anzusetzen sind – dies gilt zumindest bei der Art nach vorübergehenden Verwendungen, die sich als endgültig erweisen und bei untergegangenen Gegenständen. Waren, die beispielsweise zur Begutachtung, zu Testzwecken oder zur Entsorgung ins Inland gelangen, sind zum Zeitpunkt ihres Untergangs und damit zum Zeitpunkt des potenziell deklarierungspflichtigen inneregemeinschaftlichen Erwerbs eine Bemessungsgrundlage von null zuzuordnen, so dass mE kein Tatbestand des inneregemeinschaftlichen Erwerbs erfüllt wird.

Etwaige Wertsteigerungen sind mE nicht zu berücksichtigen. Laut EuGH ist vielmehr der Restwert des Gegenstands anzusetzen, welcher die Wertentwicklung zwischen dem Zeitpunkt der Anschaffung und Entnahme antizipiert (EuGH C-142/12, MwStR 2013, 306 – Marinov, Rn. 35). In aller Regel bereitet die Bemessungsgrundlage in der Praxis aber keine Schwierigkeiten, weil ein volles Recht zum Vorsteuerabzug besteht. Denn die Steuer auf den fiktiven inneregemeinschaftlichen Erwerb kann unter den Voraussetzungen des § 15 als **Vorsteuer** geltend gemacht werden. Problematisch aus Sicht der Praxis ist vielmehr die mit solchen Vorgängen ggf. verbundene Verpflichtung ausländischer Unternehmer, sich im Inland zur Deklaration des Erwerbs uestlich registrieren zu lassen. Wenn zum Zeitpunkt der Erfüllung des Tatbestands die Bemessungsgrundlage gleich null ist (zB weil der Gegenstand untergegangen ist), muss mE keine Deklaration eines inneregemeinschaftlichen Erwerbs erfolgen.

7. Pro-forma-Rechnung

Für das inneregemeinschaftliche Verbringen besteht keine gesetzliche Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung. Das wäre auch gar nicht möglich, denn es handelt sich um einen innerunternehmerischen Vorgang, der allenfalls intern dokumentiert werden kann. Die FVerw sieht dennoch die Verpflichtung vor, eine sog. Pro-forma-Rechnung zu erstellen (UStAE 14a.1 Abs. 5 S. 2). Darin sollen die verbrachten Gegenstände, die Bemessungsgrundlage und die beiden betroffenen USt-IdNr. des Unternehmers genannt werden. Ein Verstoß gegen diese Verpflichtung kann mE für sich allein keine Sanktion auslösen, insb. kann allein wegen einer fehlenden Pro-forma-Rechnung nicht der Vorsteuerabzug bezüglich des inneregemeinschaftlichen Erwerbs versagt werden. Das gilt so auch nach Einführung der sog. Quick Fixes ab 2020, denn diese enthalten keine Regelung zur Pro-forma-Rechnung. Denkbar wäre allenfalls, dass die fehlenden Pro-forma-Rechnungen etwaige Zweifel an der zutreffenden Meldung von inneregemeinschaftlichen Erwerben bestärken und dadurch einem nicht voll vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer entsprechende Nachteile aus einer zusätzlich festgesetzten USt drohen.

8. Keine Abhängigkeit des Tatbestands von der Steuerfreiheit der inneregemeinschaftlichen Lieferung

Der Tatbestand des inneregemeinschaftlichen Erwerbs wird unabhängig davon in Deutschland erfüllt, ob im Abgangsland die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit vorliegen. Demnach muss in Deutschland ein inneregemeinschaftlicher Erwerb auch

dann der Besteuerung unterworfen werden, wenn im Abgangsland aus formalen Gründen, zB weil in Deutschland der Erwerber keine USt-IdNr. verwenden kann (zB im Fall einer Neugründung des deutschen Abnehmers oder weil beim Verbringen in Deutschland noch keine eigene ustliche Registrierung erfolgt ist) die Steuerfreiheit der Lieferung oder des Verbringens scheitert. Bei zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmern ist das kein praktisches Problem, weil gleichzeitig mit dem Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs immer auch das Recht auf Vorsteuerabzug erwächst (vgl. → § 15 Rn. 222). Das ist im EU-Ausland offenbar aber nicht überall so der Fall. Etwaige Bestrebungen der Finanzverwaltungen der Mitgliedstaaten, daran ustliche Belastungsfolgen für die Betroffenen zu knüpfen, sind laut EuGH aber abzulehnen bzw. nur sehr eingeschränkt zulässig (s. EuGH C-895/19, MwStR 2021, 464 mAnm Robisch). Besteht hingegen keine Berechtigung zum vollen Vorsteuerabzug aus betroffenen Eingangslieferungen, kann sich eine Doppelbelastung mit aus formalen Gründen entstehender ausländischer USt und der nicht abziehbaren USt auf den innergemeinschaftlichen Erwerb in Deutschland ergeben.

§ 1b Inneregemeinschaftlicher Erwerb neuer Fahrzeuge

(1) Der Erwerb eines neuen Fahrzeugs durch einen Erwerber, der nicht zu den in § 1a Abs. 1 Nr. 2 genannten Personen gehört, ist unter den Voraussetzungen des § 1a Abs. 1 Nr. 1 innergemeinschaftlicher Erwerb.

(2) ¹Fahrzeuge im Sinne dieses Gesetzes sind

1. motorbetriebene Landfahrzeuge mit einem Hubraum von mehr als 48 Kubikzentimetern oder einer Leistung von mehr als 7,2 Kilowatt;
2. Wasserfahrzeuge mit einer Länge von mehr als 7,5 Metern;
3. Luftfahrzeuge, deren Starthöchstmasse mehr als 1550 Kilogramm beträgt.

²Satz 1 gilt nicht für die in § 4 Nr. 12 Satz 2 und Nr. 17 Buchstabe b bezeichneten Fahrzeuge.

(3) Ein Fahrzeug gilt als neu, wenn das

1. Landfahrzeug nicht mehr als 6000 Kilometer zurückgelegt hat oder wenn seine erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurückliegt;
2. Wasserfahrzeug nicht mehr als 100 Betriebsstunden auf dem Wasser zurückgelegt hat oder wenn seine erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als drei Monate zurückliegt;
3. Luftfahrzeug nicht länger als 40 Betriebsstunden genutzt worden ist oder wenn seine erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als drei Monate zurückliegt.

EU-Recht: Art. 2 Abs. 1 Buchst. b Ziff. ii MwStSystRL (Art. 28a Abs. 1 Buchst. b 6. EG-RL)

UStAE: 1b.1

Übersicht

	Rn.
1. Bedeutung	1
2. Geltungszeit	2
3. Erwerberkreis	3
4. Inneregemeinschaftlicher Erwerb	6
5. Neue Fahrzeuge	9
a) Landfahrzeuge	10

	Rn.
b) Wasserfahrzeuge	11
c) Luftfahrzeuge	12
d) „Neu“ im Sinne des § 1b	13
6. Besteuerungsverfahren	15

1. Bedeutung

Die Vorschrift bewirkt, dass der Steuertatbestand des innergemeinschaftlichen 1
Erwerbs beim Erwerb neuer Fahrzeuge auch durch diejenigen Personen erfüllt wird,
die nicht in § 1a Abs. 1 Nr. 2 genannt sind. Dies sind in erster Linie Privatpersonen
(zu Details → Rn. 3). Dadurch wird für die Lieferung neuer Fahrzeuge eine Besteue-
rung nach dem Bestimmungslandprinzip gewährleistet. Mit der Sicherstellung des
Bestimmungslandprinzips sollen Wettbewerbsnachteile im innergemeinschaftlichen
Handel mit Fahrzeugen zu Lasten von Unternehmern aus Mitgliedstaaten mit hohen
Steuersätzen vermieden werden (siehe EuGH C-26/16, MwStR 2017, 617 – Santo-
gal, Rn. 37 ff.; 11. Erwägungsgrund zur MwStSystRL). § 3c ist bei der Lieferung
neuer Fahrzeuge ausdrücklich nicht anwendbar (→ § 3c aF Rn. 15).

2. Geltungszeit

Die zum 1.1.1993 auf Grund des BinnenmarktG neu in das UStG eingefügte 2
Vorschrift beruht auf Art. 28a Abs. 1 Buchst. b 6. EG-RL (Art. 2 Abs. 1 Buchst. b
Ziff. ii MwStSystRL). Durch das Gesetz vom 9.9.1994 (BGBl. 1994 I 2058) wurde
Abs. 3 an den Wortlaut des Art. 28a Abs. 2 Buchst. b 6. EG-RL idF der RL des
Rates 94/5/EG vom 14.2.1994 (ABl. EG 1994 L 60, 16) mWa 1.1.1995 angegli-
chen.

3. Erwerberkreis

Als Erwerber nach § 1b kommen nur Personen in Betracht, die nicht bereits auf 3
Grund von § 1a Abs. 1 Nr. 2 der Erwerbsbesteuerung unterliegen. Nicht unter diese
Vorschrift fallen daher juristische Personen, auch wenn sie nicht Unternehmer sind
oder das Fahrzeug nicht für ihr Unternehmen erwerben, und andere Unternehmer,
die nur eingeschränkt der Erwerbsbesteuerung unterliegen (Land- und Forstwirte,
Kleinunternehmer); denn die Ausnahmen nach § 1a Abs. 3 gelten nicht für den
Erwerb neuer Fahrzeug iSv § 1b (vgl. → § 1a Rn. 36). Danach kommen als Erwer-
ber iSv § 1b nur in Betracht **natürliche Personen, Personengesellschaften**, und
andere, nicht als juristische Personen zu qualifizierende **Vermögensmassen**, soweit
sie nicht Unternehmer sind oder das Fahrzeug nicht für ihr Unternehmen erwerben.
Der Erwerb unterliegt bei diesen Personen, die ansonsten keine USt-Erklärungen
abgeben, der sog. Fahrzeugeinzelbesteuerung gem. § 16 Abs. 5a iVm § 18 Abs. 5a.
Zur Sicherstellung des Steueraufkommens müssen dabei die Zulassungsstellen mit-
wirken (§ 18 Abs. 10). Die betroffenen Erwerber müssen bis spätestens 10 Tage nach
dem Erwerb eines Neufahrzeugs eine **Umsatzsteuererklärung für die Fahrzeu-
geinzelbesteuerung** abgeben (vgl. → Rn. 15).

Unternehmer, die das Neufahrzeug zu weniger als 10% für unternehmerische 4
Zwecke nutzen (insoweit greift der Vorsteuerabschluss gem. § 15 Abs. 1 Satz 2) und
unter Verwendung ihrer USt-IdNr. erwerben, müssen einen innergemeinschaftlichen
Erwerb gem. § 1a erfassen (zur Abgrenzung von innergemeinschaftlichen
Erwerben gem. §§ 1a und 1b s. Birkenfeld/Wäger, USt-HB/Sterzinger § 1b
Rn. 52 ff.). Für das Steueraufkommen spielt es im Ergebnis keine Rolle, ob ein
Unternehmer ein solches Fahrzeug im Rahmen seiner regulären USt-Voranmeldung
gem. § 1a als innergemeinschaftlichen Erwerb ohne Vorsteuerabzug deklariert oder
im besonderen Verfahren der Fahrzeugeinzelbesteuerung gem. § 1b. Die Abgren-

zung hat aber Bedeutung für den Zeitpunkt der Abgabe der Steueranmeldung und für die Fälligkeit der Steuer. Bei Erwerben von Nichtunternehmern (zB wenn eine Privatperson einmalig ein Neufahrzeug verkauft) durch Unternehmer mit weniger als 10%-iger Unternehmensnutzung kann zudem – nachdem § 1a nicht anwendbar ist – § 1b als Auffangtatbestand die Besteuerung im Inland sicherstellen.

5 *einstweilen frei*

4. Inneregemeinschaftlicher Erwerb

- 6 Der Erwerb neuer Fahrzeuge unterliegt nur dann der Erwerbsbesteuerung, wenn die Voraussetzungen des § 1a Abs. 1 Nr. 1 vorliegen. Das heißt, das Fahrzeug muss grundsätzlich auf Grund eines **entgeltlichen** Liefergeschäfts (zu unentgeltlichen Lieferung vgl. → § 3 Rn. 130 ff.) an den Erwerber aus einem anderen Mitgliedstaat in das Inland oder in die in § 1 Abs. 3 bezeichneten Gebiete (vgl. § 1 Abs. 3 Nr. 7) gelangen. Dies gilt auch dann, wenn das Fahrzeug von dem Lieferer zuvor in einem anderen Mitgliedstaat eingeführt wurde. Die Vorschrift greift folglich nicht, wenn der Kunde (egal, ob in Deutschland oder im Ausland wohnhaft), das Fahrzeug in ein anderes EU-Land als Deutschland geliefert erhält bzw. selbst dort hinfährt (zB Kauf eines Neufahrzeugs iSd § 1b Abs. 2, 3 für einen Ferienwohnsitz im Ausland). Eine bestimmte Frist, binnen derer das Fahrzeug physisch ins Zielland gelangen muss, ist nicht vorgesehen (vgl. → Rn. 8a). Die Besteuerung muss in diesen Fällen im jeweiligen Zielland erfolgen. Zudem sind die dortigen sonstigen Melde- und Steuerpflichten zu beachten (zB Kfz-Steuer, Normverbrauchsabgabe in Österreich, Luxussteuer in Dänemark).
- 7 Der **Lieferer** muss **nicht Unternehmer** sein. Ein inneregemeinschaftlicher Erwerb liegt vielmehr auch bei Lieferungen durch Privatpersonen oder durch Unternehmer außerhalb ihres Unternehmens vor. Dies ergibt sich aus § 2a, wonach Privatpersonen hinsichtlich inneregemeinschaftlicher Lieferungen neuer Fahrzeuge als Unternehmer anzusehen sind (vgl. Rau/Dürrewächter/Stadie § 1b Rn. 4).
- 8 Ein **inneregemeinschaftliches Verbringen** iSv § 1a Abs. 2 unterliegt dagegen nicht der Erwerbsbesteuerung nach § 1b. Dies ist auch im Einklang mit den unionsrechtlichen Vorgaben in Art. 2 Abs. 1 Buchst. b Ziff. ii und Art. 17, 21 MwStSystRL sowie Art. 2 MwStVO. Allerdings liegt ein inneregemeinschaftlicher Erwerb iSv § 1a Abs. 1 Nr. 1 unabhängig davon vor, ob das Fahrzeug vom Lieferer oder dem Erwerber befördert oder versendet wird (vgl. → § 1a Rn. 8); keine Erwerbsbesteuerung aufgrund eines inneregemeinschaftlichen Verbringens dürfte folglich allenfalls zum Tragen kommen, wenn das Fahrzeug durch den Erwerber nach einem abgeschlossenen Erwerbsvorgang in einen anderen Mitgliedstaat verbracht wird. In solchen Fällen ist auch im Ursprungsland bereits endgültig die Besteuerung eingetreten. Würde es hingegen im Zielland zu einer Besteuerung kommen, müsste aus systematischen Gründen die ursprüngliche Lieferung im Ursprungsland steuerfrei gestellt werden. Wenn also ein Fahrzeug bspw. im Ursprungsland schon zugelassen und beim Kauf vom Lieferanten die dortige USt abgeführt wurde und dieses Fahrzeug kurz nach dem Kauf als noch neues Fahrzeug in der Definition des § 1b nach Deutschland verbracht und dort zugelassen wird, dürfte keine erneute Besteuerung in Deutschland eintreten (anders womöglich, wenn die erste Zulassung nur mit einem Transitkennzeichen erfolgte; s. Birkenfeld/Wäger, USt-HB/Sterzinger § 1b Rn. 66). Sollte dies aus deutscher Sicht nicht durchsetzbar sein, bliebe dem Betroffenen nur, vom Lieferanten eine nachträgliche Rechnungsberichtigung von lokal steuerpflichtig auf steuerfrei zu verlangen. In diesem Sinne schließt auch Art. 2 Buchst. a MwStVO zumindest für den Fall des Wohnortwechsels eines Nichtsteuerpflichtigen ausdrücklich die Besteuerung eines inneregemeinschaftlichen Erwerbs aus.
- 8a Die **Beförderung einer Yacht** nach deren Erwerb ist beendet, wenn die Yacht ihren Bestimmungsort erreicht hat (vgl. § 3d S. 1). Indizien hierfür sind die Zolldo-

kumente sowie die Eintragung der Yacht in einem deutschen Schiffsregister (tatsächliche und damit tatrichterliche Würdigung). Die sich an das Ende der Beförderung anschließende erstmalige Verwendung durch den Abnehmer (zB Karibikkreuzfahrt) hat auf den Bestimmungsort grundsätzlich keinen Einfluss (BFH V R 11/06, BStBl. II 2007, 424). Gemäß EuGH C-84/09, IStR 2010, 910 – X ist die Einstufung eines Umsatzes als innergemeinschaftliche Lieferung oder innergemeinschaftlicher Erwerb nicht von der Einhaltung einer Frist abhängig, innerhalb derer die Beförderung des in Rede stehenden Gegenstands (im Streitfall eine Yacht) vom Liefermitgliedstaat in den Bestimmungmitgliedstaat beginnen oder abgeschlossen sein muss. Im speziellen Fall des Erwerbs eines neuen Fahrzeugs hat die Bestimmung des innergemeinschaftlichen Charakters des Umsatzes im Wege einer umfassenden Beurteilung aller objektiven Umstände sowie der Absicht des Erwerbers zu erfolgen, sofern diese durch objektive Anhaltspunkte untermauert wird, anhand deren ermittelt werden kann, in welchem Mitgliedstaat die Endverwendung des betreffenden Gegenstands beabsichtigt ist. Wenn demnach ein privater Erwerber einer neuen Yacht im Mitgliedstaat A nach dem Verlassen dieses Mitgliedstaates sich erst noch auf eine längere Fahrt mit dem Schiff begibt, bevor er sie in seinen Heimat-Mitgliedstaat verbringt, kann gleichwohl ein innergemeinschaftlicher Erwerb vorliegen. Ähnliche Grundsätze müssen für Pkw und andere Fahrzeuge im Sinne der Vorschrift gelten.

5. Neue Fahrzeuge

Die Erwerbsbesteuerung nach § 1b kommt nur für **Fahrzeuge** iSv Abs. 2 in 9 Betracht. Auch wenn das deutsche UStG dies nicht ausdrücklich erwähnt, fallen unter diese Vorschrift nur Fahrzeuge, die zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt sind (vgl. Art. 28a Abs. 2 Buchst. a 6. EG-RL; Art. 2 Abs. 2 Buchst. a MwStSystRL; UStAE 1b.1; BeckOK UStG/Peltner § 1b Rn. 17.1). Nach Abs. 2 S. 2 werden ausdrücklich ausgenommen Fahrzeuge, die zur kurzfristigen Beherbergung oder Vermietung auf Campingplätzen (zB Wohnwagen) oder zum Transport von Kranken und Verletzten bestimmt sind. Zur Definition von Fahrzeugen im Sinne dieser Vorschrift siehe UStAE 1b.1 S. 3 (zuletzt erweitert um landwirtschaftliche Zugmaschinen per BMF 4.10.2016, BStBl. I 2016, 1074) und zur negativen Abgrenzung siehe Beispiele unter UStAE 1b.1 S. 5. Für die Beurteilung, ob ein Fahrzeug, das Gegenstand eines innergemeinschaftlichen Erwerbs ist, **neu** iSv Art. 2 Abs. 2 Buchst. b MwStSystRL ist, ist auf den **Zeitpunkt der Lieferung** des betreffenden Gegenstands vom Verkäufer an den Käufer abzustellen (EuGH C-84/09, IStR 2010, 910 – X/Skatteverket).

a) Landfahrzeuge. Landfahrzeuge müssen mit einem Motor mit einem Hubraum von mehr als 48 ccm oder mehr als 7,2 kW (= 10 PS) angetrieben werden. 10 Hierzu gehören insb. Personen- und Lastkraftwagen, Motorräder, Motorroller, Mopeds, motorbetriebene Wohnmobile und Caravans. Nicht hierunter fallen Wohnwagen, Packwagen und andere Anhänger ohne eigenen Motor. Nicht unter diese Vorschrift fallen auch Arbeitsmaschinen und land- und forstwirtschaftliche Zugmaschinen, die nach ihrer Bauart oder der mit ihnen fest verbundenen Einrichtungen nicht zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt und geeignet sind (vgl. UStAE 1b.1). Gemäß BFH V R 21/11, BStBl. II 2014, 501, sind neue Fahrzeuge iSd § 1b auch solche Fahrzeuge, die von Erwerbern für Sport- oder Freizeitzwecke verwendet werden (zB motorisierte Pocket-Bikes). Eine straßenverkehrsrechtliche Zulassung ist keine Voraussetzung für die Besteuerung. Demnach wird auch die Lieferung von reinen Sportfahrzeugen erfasst (zB MotoCross-Motorräder, Rennwagen, Go-Carts). Nicht unter die Definition neuer Fahrzeuge iSd § 1b Abs. 2 Nr. 1 fallen angesichts ihrer Motorleistung (max. 600 Watt) E-Bikes.

11 **b) Wasserfahrzeuge.** Wasserfahrzeuge mit einer Länge von mehr als 7,5 m. Die Längenangabe dürfte sich auf die Rumpflänge beziehen (vgl. Birkenfeld/Wäger USt-HB/Sterzinger § 1b Rn. 101). Gleichgültig ist, ob die Wasserfahrzeuge mit einem Motor ausgestattet sind oder nicht. Demnach betrifft die Regelung insb. Motorboote, Segelboote, Ruder- und Tretboote. Nicht unter diese Vorschrift fallen dagegen Boote, die für gewerbliche Zwecke und die Fischerei eingesetzt werden, sowie Bergungs- und Rettungsschiffe (vgl. Art. 2 Abs. 2 Buchst. b Ziffer ii MwStSystRL; BeckOK UStG/Peltner § 1b Rn. 38 ff.). Inneregemeinschaftliche Erwerbe der letztgenannten Boote fallen allerdings in aller Regel unter den Anwendungsbereich von § 1a (abhängig von den persönlichen Merkmalen des Erwerbers gem. § 1a Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 3; dabei kann zudem die Steuerbefreiung des innergemeinschaftlichen Erwerbs gem. § 4b Nr. 1 greifen).

12 **c) Luftfahrzeuge.** Luftfahrzeuge fallen unter diese Vorschrift, wenn sie eine Starthöchstmasse von mehr als 1.550 kg haben. Hierzu gehören Flugzeuge, unabhängig davon, ob sie motorbetrieben sind oder Segelflugzeuge, und Hubschrauber. Ausgenommen sind Luftfahrzeuge, die zur Rettung und Bergung oder zum Transport von Verletzten und Kranken bestimmt sind (auch hier kommt aber in Abhängigkeit der Eigenschaft des Erwerbers wie bei Wasserfahrzeugen die Besteuerung nach § 1a zur Anwendung, mit möglicher Steuerfreiheit gem. § 4b Nr. 1). Soweit nach Art. 2 Abs. 2 Buchst. a Ziff. iii MwStSystRL auch ausdrücklich Luftfahrzeuge für Luftfahrtgesellschaften ausgenommen sind, fallen deren Erwerbe bereits unter § 1a.

12a Mit § 1b Abs. 2 S. 2 wird geregelt, dass die in § 1b Abs. 2 S. 1 verwendeten Fahrzeugbegriffe nicht für die in § 4 Nr. 12 S. 2 und Nr. 17 Buchst. b beschriebenen Fahrzeuge gelten. Auch insoweit ist aber ggf. von den betroffenen Erwerbern der innergemeinschaftliche Erwerb gem. § 1a zu versteuern (mit möglicher Steuerfreiheit gem. § 4b Nr. 1). Ferner sind die in § 4 Nr. 12 S. 2 und § 4 Nr. 17 Buchst. b aufgeführten Befreiungsvorschriften ungeachtet der Kriterien des § 1b Abs. 2 anzuwenden (s. a. BeckOK UStG/Peltner § 1b Rn. 42; Rau/Dürnwächter/Stadie § 1b Rn. 26).

13 **d) „Neu“ im Sinne des § 1b.** Fahrzeuge sind **neu**, bei **Landfahrzeugen**, wenn sie nicht mehr als 6.000 km zurückgelegt haben oder ihre erste Inbetriebnahme nicht mehr als sechs Monate zurückliegt, bei **Wasserfahrzeugen**, wenn sie nicht mehr als 100 Betriebsstunden auf dem Wasser zurückgelegt haben oder ihre erste Inbetriebnahme nicht mehr als drei Monate zurückliegt, und bei **Luftfahrzeugen**, wenn sie nicht mehr als 40 Betriebsstunden genutzt wurden oder ihre erste Inbetriebnahme nicht mehr als drei Monate zurückliegt. Das Fahrzeug ist nicht mehr neu, wenn keine der beiden Voraussetzungen erfüllt ist. Für die erste Inbetriebnahme kommt es auf die erstmalige tatsächliche Nutzung an, nicht auf den Tag der Zulassung. Nicht zu berücksichtigen sind dagegen Zeiten oder zurückgelegte Strecken, die der Erprobung des Fahrzeugs dienen.

Für die Beurteilung, ob ein Fahrzeug, das Gegenstand eines innergemeinschaftlichen Erwerbs ist, neu iSv Art. 2 Abs. 2 Buchst. b MwStSystRL ist, ist auf den **Zeitpunkt der Lieferung** des betreffenden Gegenstands vom Verkäufer an den Käufer abzustellen (EuGH C-84/09, IStR 2010, 910 – X/Skatteverket). Wenn also bis zur Ankunft im Zielstaat eine gewisse Zeit vergeht, hat dies ggf. keinen Einfluss auf die Verpflichtung zur Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs.

14 Die zurückgelegten Strecken- bzw. Betriebsstunden sind anhand der Kilometer- bzw. Betriebsstundenzähler zu ermitteln und ggf. zu schätzen. Für die Frage, ob ein Fahrzeug neu ist, ist grundsätzlich das Finanzamt **nachweispflichtig**, da es sich insoweit um eine steuerbegründende Tatsache handelt. Gleichwohl wird die Unaufklärbarkeit dieser Voraussetzung idR zu Lasten des Erwerbers gehen, weil die Steuerpflicht von Angaben des im Ausland ansässigen Lieferanten abhängig ist (so zutreffend

Sölch/Ringleb/Heuermann § 1b Rn. 18 unter Bezugnahme auf § 18 Abs. 10 Nr. 2 S. 2 und § 90 Abs. 2 AO).

6. Besteuerungsverfahren

Nach § 14a Abs. 4 müssen **Rechnungen** über inneregemeinschaftliche Lieferungen von Neufahrzeugen die in § 1b Abs. 2 und 3 aufgeführten Merkmale enthalten. Der Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs und die entsprechende Besteuerungsfolge wird beim Erwerber aber auch dann ausgelöst, wenn die Rechnung diese Angaben nicht enthalten sollte (vgl. Birkenfeld/Wäger USt-HB/Sterzinger § 1b Rn. 141). Die **Besteuerung** ist nach §§ 16 Abs. 5a, 18 Abs. 5a durchzuführen (sog. Fahrzeugeinzelbesteuerung). Die Steuerschuld muss der Erwerber hierbei selbst berechnen. Gleichzeitig mit Abgabe der Steueranmeldung hat er die Steuer zu entrichten. Die Meldung hat auf einem amtlichen Vordruck zu erfolgen und muss vom Erwerber eigenhändig unterschrieben werden. Der Erwerber muss für jedes einzelne Fahrzeug eine eigenständige Steuererklärung abgeben. Der USt-Erklärung hat der Erwerber die vom Lieferer ausgestellte Rechnung beizufügen. 15

Bemessungsgrundlage ist hierbei der vom Verkäufer in Rechnung gestellte Betrag einschließl. berechneter Nebenkosten, zB Beförderungskosten. Für den innergemeinschaftlichen Erwerb neuer Fahrzeuge gilt der allgemeine Steuersatz. Wird vom Erwerber keine Steuererklärung abgegeben oder berechnet hat er die Steuer nicht richtig, kann das FA die Steuer im Schätzungswege festsetzen. Die Frist beginnt mit dem Tag an dem alle Tatbestandsmerkmale des § 1b erfüllt sind. Nach § 18 Abs. 10 sind die für die Registrierung von Land- oder Luftfahrzeugen zuständigen Behörden verpflichtet, die für die Besteuerung erforderlichen Daten den Finanzämtern zu übermitteln und auf Antrag des FA die Zulassung (für Landfahrzeuge) bzw. Betriebs-erlaubnis (bei Flugzeugen) zu widerrufen, wenn die Steuer nicht entrichtet wird.

Liegen **keine Neufahrzeuge** iSd Vorschrift vor, muss der Lieferer die Umsätze gemäß den üblichen Grundsätzen versteuern (ggf. EU-ausländische lokale Umsatzsteuer oder Margensteuer, wenn der Kunde das Fahrzeug abholt, oder § 3c zu beachten, wenn der Lieferant das Fahrzeug an den Kunden ins Inland schickt). Ob ein **inneregemeinschaftlicher Erwerb** vorliegt, richtet sich sodann allein **nach § 1a**. Beim Kauf eines **Gebrauchtfahrzeugs von einem Nichtunternehmer** im EU-Ausland, bei dem das Fahrzeug vom EU-Ausland ins Inland gelangt, findet **keine Besteuerung** statt, weder im EU-Ausland noch im Inland. 16

§ 1c Inneregemeinschaftlicher Erwerb durch diplomatische Missionen, zwischenstaatliche Einrichtungen und Streitkräfte der Vertragsparteien des Nordatlantikvertrags

(1) ¹Ein innergemeinschaftlicher Erwerb im Sinne des § 1a liegt nicht vor, wenn ein Gegenstand bei einer Lieferung aus dem Gebiet eines anderen Mitgliedstaates in das Inland gelangt und die Erwerber folgende Einrichtungen sind, soweit sie nicht Unternehmer sind oder den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwerben:

1. im Inland ansässige ständige diplomatische Missionen und berufskonsularische Vertretungen,
2. im Inland ansässige zwischenstaatliche Einrichtungen oder [ab 1.7.2022;]
3. im Inland stationierte Streitkräfte anderer Vertragsparteien des Nordatlantikvertrags. [ab 1.7.2022: oder
4. im Inland stationierte Streitkräfte anderer Mitgliedstaaten, die an einer Verteidigungsanstrengung teilnehmen, die zur Durchführung einer Tätigkeit der Union im Rahmen der Gemeinsamen Sicherheits- und Verteidigungspolitik unternommen wird.]

²Diese Einrichtungen gelten nicht als Erwerber im Sinne des § 1a Abs. 1 Nr. 2. ³§ 1b bleibt unberührt.

(2) Als innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt im Sinne des § 1a Abs. 2 gilt das Verbringen eines Gegenstands durch die deutschen Streitkräfte aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland für den Gebrauch oder Verbrauch dieser Streitkräfte oder ihres zivilen Begleitpersonals, wenn die Lieferung des Gegenstands an die deutschen Streitkräfte im übrigen Gemeinschaftsgebiet oder die Einfuhr durch diese Streitkräfte nicht der Besteuerung unterlegen hat.

EU-Recht: Art. 3 Abs. 1 Buchst. a und Art. 21 ff. und Art. 151 MwStSystRL (Art. 28a Abs. 1 Buchst. a Abs. 2, Abs. 1a Buchst. a und Abs. 6 6. EG-RL)

UStAE: 1c.1

Übersicht

	Rn.
1. Bedeutung	1
2. Geltungszeit	4
3. Innergemeinschaftlicher Erwerb	5
4. Betroffener Personenkreis	6
5. Ausnahme: Erwerb neuer Fahrzeuge	7
6. Innergemeinschaftliches Verbringen durch Streitkräfte	8

1. Bedeutung

- Nach § 1a Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b unterliegt auch der innergemeinschaftliche Erwerb durch juristische Personen, einschließlich der jPdÖR, der Erwerbsbesteuerung; dazu gehören auch ausländische jPdÖR (vgl. → § 1a Rn. 17). Demgegenüber sind die in Abs. 1 genannten Einrichtungen von der Erwerbsbesteuerung grundsätzlich ausgenommen. Die Vorschrift bezweckt eine Gleichstellung von Einfuhren (steuerbefreit) mit Lieferungen aus der EU an den genannten Personenkreis. Die korrespondierenden Lieferungen aus dem EU-Ausland sind nicht als innergemeinschaftliche Lieferungen steuerfrei, sondern auf der Grundlage von Art. 151 MwStSystRL (in Deutschland umgesetzt in § 4 Nr. 7 Buchst. b–d). Für den Lieferanten gelten die üblichen Ortsregelungen für Versandungslieferungen (§ 3c) bzw. Abhol-lieferungen (§ 3 Abs. 6). Die Lieferungen an den genannten Personenkreis nach Deutschland sind entweder im Ursprungsland steuerbar und gem. Art. 151 MwStSystRL befreit (bei Unterschreiten der Lieferschwelle oder in Abholfällen) oder (bei Überschreiten der deutschen Lieferschwelle) in Deutschland steuerbar und gem. § 4 Nr. 7 Buchst. b–d oder nach anderen in Betracht kommenden Sondernormen (zB Art. 67 Abs. 3 NATO-ZAbk) steuerbefreit. Korrespondierend dazu sollen mittels § 1c auch die innergemeinschaftlichen Erwerbe dieser Personen unbesteuert bleiben.
- Die Erwerber nach Abs. 1 unterliegen nicht der Besteuerung nach § 1a. Insoweit können die genannten Einrichtungen auch keine USt-IdNr. beantragen. Die auf Grund von Abs. 1 von der Erwerbsbesteuerung ausgenommenen Lieferungen sind wie Lieferungen an Privatpersonen auch in die Berechnung der Lieferschwelle für die Bestimmung des Lieferorts nach § 3c mit einzubeziehen (vgl. → § 3c Rn. 6). § 1c gilt jedoch nicht für den Erwerb neuer Fahrzeuge; insoweit ist § 1b anzuwenden (§ 1c Abs. 1 S. 3), dh es erfolgt eine Besteuerung des Erwerbs wie bei anderen Nichtunternehmern (→ Rn. 7).
- Während also in Abs. 1 der Vorschrift eine Erwerbsbesteuerung ausgeschlossen wird, bezweckt Abs. 2 genau eine solche Erwerbsbesteuerung herbeizuführen. Absatz 2 betrifft deutsche Streitkräfte, wenn sie aus dem übrigen Gemeinschafts-