

## A. Einleitung

„Hinterzogen wird rund um die Uhr“, befand Klaus Tipke, Ordinarius für Steuerrecht an der Universität Köln. Winfried Hegemann, der nordrhein-westfälische Landesvorsitzende der Deutschen Steuergewerkschaft, urteilte, die Bundesrepublik habe „die Steuermoral einer Bananenrepublik“. Die Deutschen seien zu einem „Volk von Steuerhinterziehern“ geworden, meinte der Kölner Anwalt Michael Streck im Oktober auf dem Deutschen Steuerberatertag in Stuttgart. Nach Strecks Erfahrung schummeln 90 Prozent, „der eine mal mehr, der andere mal weniger“.<sup>1</sup>

Ob diese Aussagen 41 Jahre später noch immer gelten, dies mag sicherlich der eine oder andere bestreiten. Ebenso mag der Hinweis erfolgen, dass es doch viel wichtiger sei, den Ursachen für solch ein Verhalten auf den Grund zu gehen, wenn denn dieses Verhalten noch immer „typisch deutsch“ sei. Im Ergebnis kann aber beides für die Zwecke der vorliegenden Untersuchung dahingestellt bleiben, denn die Fälle, die Tipke, Hegemann und Streck meinten, haben eines gemein: Am voluntativen Element des Tatbestands der Steuerhinterziehung nach § 370 AO bestand/besteht kein Zweifel. Auch wenn hierfür ein bedingter Vorsatz bereits ausreichend war und ist, die meisten der Fälle, die der Wochenschrift DER SPIEGEL im Jahre 1984 einen großen Beitrag wert waren, dürften vermutlich mit sicherem Wissen bzw. Absicht, also *dolus directus* 1. Grades bzw. *dolus directus* 2. Grades, begangen worden sein.

Gänzlich anders liegen die Fälle, die Anlass der nachstehenden Untersuchung sind.

Mit dem Übergang zum europäischen Binnenmarkt zum 01.01.1993 wurde die umsatzsteuerrechtliche Konstruktion der innergemeinschaftlichen Lieferung eingeführt. Von diesem Zeitpunkt an entfiel die Zollabwicklung in der Europäischen Union. Die innergemeinschaftliche Lieferung ersetzte die bis dahin geltende steuerfreie Ausfuhrlieferung. Einfuhr- und Ausfuhrlieferungen sind seitdem nur noch mit sog. Drittstaaten, also Staaten außerhalb der EU, möglich. Eine innergemeinschaftliche Lieferung hingegen liegt vor, wenn Waren von einem Mitgliedsland der EU in ein anderes Mitgliedsland der EU geliefert werden. Die Waren kommen dabei steuerfrei über die Grenze, sodass die Besteuerung erst im Bestimmungsland eintritt. Der Lieferant wird von der Umsatzsteuer befreit, wenn er nachweisen kann, dass es sich um eine innergemeinschaftliche Lieferung handelt.

---

<sup>1</sup>DER SPIEGEL 49/1984.

Die Rechtslage um die Nachweispflichten bei innergemeinschaftlichen Lieferungen hat sich seit Einführung des Rechtsinstitutes als solches fortwährend gewandelt. Dies liegt vor allem daran, dass die Umsatzsteuerbefreiung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen zum Umsatzsteuerbetrug, also zur Hinterziehung von Umsatzsteuer, geradezu einlädt.<sup>2</sup> Umsatzsteuerkarusselle und andere betrügerische Strukturen machen sich die systemischen Schwächen des aktuellen Systems der Umsatzbesteuerung in der Union zunutze und fügen den Fischen der Mitgliedstaaten der Union Schäden in hohem Maße zu.

Die Europäische Kommission schätzte den Betrag ausgefallener Umsatzsteuer zuletzt unionsweit auf 61 Mrd. EUR pro Jahr.<sup>3</sup> Als Hauptgrund dafür gibt die Kommission Umsatzsteuerbetrug an.

Die gesetzgeberische Motivation, dem entgegenzutreten ist nur zu verständlich. Gleichzeitig werden dabei aber so hohe und zum Teil so schwer zu greifende gesetzliche Hürden aufgestellt, dass auch dem sich steuerlich wohl verhalten wollenden Rechtsunterworfenen es nicht nur sehr schwer – und teilweise fast unmöglich – gemacht wird, eine innergemeinschaftliche Lieferung auch wirklich so auszuführen, dass er die Steuerfreiheit dessen sicher hat. Vor allem droht aber diesem Steuerpflichtigen neben dem Wegfall der eigentlich gewollten Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung auch gleich noch der Vorwurf, eine Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 1 oder gar Abs. 3 AO begangen zu haben. Natürlich liegen in diesen Fällen die Vorsatzformen sicheres Wissen bzw. Absicht, also *dolus directus* 1. Grades bzw. *dolus directus* 2. Grades fern. Mit einem *dolus eventualis*, dem Für-Möglich-Halten und dennoch handeln, sind die Strafverfolgungsbehörden – und auch die Gerichte – jedoch schnell zur Hand.

Was also kann der der aktuellen Besteuerung von innergemeinschaftlichen Lieferungen unterworfenen Unternehmer tun, um sicherzustellen, dass ihm ein solcher Vorwurf einer bedingt vorsätzlichen Steuerhinterziehung nicht gemacht werden kann? Dies ist der Kern der nachstehenden Untersuchung.

Dabei wird zunächst die aktuell geltende Rechtslage um die Besteuerung innergemeinschaftlicher Lieferungen dargestellt, wobei die komplexen Voraussetzungen des § 6a UStG und die verschärften Nachweispflichten seit den sogenannten Quick Fixes 2020 im Mittelpunkt stehen (Teil B).

---

<sup>2</sup>Vgl. Erb, PStR 2017, S. 187.

<sup>3</sup>[https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-gap\\_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-gap_en), abgerufen am 02.09.2025.

Sodann werden die praktischen Versagungsgründe der Steuerfreiheit systematisch analysiert, um die typischen Fehlerquellen zu identifizieren, die in der Praxis zur Versagung der Steuerfreiheit führen – von Problemen mit der USt-IdNr.-Validierung über Mängel bei Gelangensbestätigungen bis zu Fehlern bei der Zusammenfassenden Meldung (Teil C).

Im Teil D erfolgt die strafrechtsdogmatische Untersuchung der Vorsatzproblematik bei § 370 AO. Hier wird gezeigt werden, dass es sich um einen Blankettstraftatbestand handelt und dass nach der Steueranspruchstheorie die Wissenskomponente des Vorsatzes dominiert, während das voluntative Element praktisch bedeutungslos ist.

Der Teil E widmet sich dann der Frage, wie ein Steuerpflichtiger durch systematische Compliance-Maßnahmen sicherstellen kann, dass die Einhaltung der steuerlichen Pflichten gewährleistet wird. Dabei werden sowohl die bereits existierenden Ansätze wie das BMF-Schreiben zu § 153 AO und der IDW PS 980 als auch internationale Compliance-Modelle untersucht.

Schließlich werden die gefundenen Ergebnisse in einer Schlussbetrachtung zusammengeführt. Dabei wird nicht nur ein theoretisches Compliance-System entwickelt, sondern es werden konkrete Gesetzesvorschläge unterbreitet: Eine Vermutungsregelung in § 370 Abs. 7 AO, ein Zertifizierungssystem in § 153a AO, detaillierte Anforderungen in einer Rechtsverordnung und einheitliche Strafverfolgungsstandards in der AStBV. Diese vier Säulen sollen gemeinsam eine verlässliche Rechtsgrundlage schaffen, die redlichen Unternehmen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen die dringend benötigte Strafrechtssicherheit gibt – ohne dabei die effektive Bekämpfung tatsächlicher Steuerhinterziehung zu beeinträchtigen.

Die Arbeit versteht sich damit als Beitrag zu einem Paradigmenwechsel: weg von der reaktiven Sanktionierung objektiver Fehler, hin zur präventiven Compliance, die den Vorsatz der Steuerhinterziehung von vornherein ausschließt.



## **B. Die aktuell geltende Rechtslage um die Besteuerung innergemeinschaftlicher Lieferungen**

### **I. Überblick und systematische Einordnung**

Die Besteuerung innergemeinschaftlicher Lieferungen stellt einen zentralen Aspekt des Umsatzsteuerrechts dar. Seit der Einführung des Binnenmarktes der Europäischen Union (EU) am 01.01.1993 ist die innergemeinschaftliche Lieferung ein wesentliches Instrument zur Förderung des freien Warenverkehrs und zur Vermeidung von Doppelbesteuerung beim grenzüberschreitenden Warenverkehr innerhalb der EU-Mitgliedstaaten. Unternehmen, die Waren in andere EU-Mitgliedstaaten liefern, profitieren von der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen, sofern sie die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllen. Diese Steuerbefreiung soll Wettbewerbsverzerrungen vermeiden und den freien Warenverkehr fördern.<sup>4</sup>

Die Bedeutung der innergemeinschaftlichen Lieferungen für die Praxis kann nicht hoch genug eingeschätzt werden. Sie sind ein wesentlicher Bestandteil des Binnenmarktes und tragen zur wirtschaftlichen Integration der EU-Mitgliedstaaten bei.

Systemimmanente Risiken entstehen durch die Entkoppelung von Steuerbefreiung und Erwerbsbesteuerung. Während die Lieferung im Versendungsmitgliedstaat sofort von der Umsatzsteuer befreit wird, hängt die kompensierende Erwerbsbesteuerung von der ordnungsgemäßen Erfassung im Bestimmungsmitgliedstaat ab. Diese zeitliche und örtliche Diskrepanz schafft strukturelle Anreize für Missbrauch und belastet ehrliche Unternehmer mit verschärften Nachweispflichten.

Die Europäische Kommission beziffert den jährlichen Schaden aus Umsatzsteuerbetrug unionsweit auf 61 Mrd. EUR, wobei innergemeinschaftliche Transaktionen als Hauptfallstör gelten.<sup>5</sup> Diese Größenordnung rechtfertigt legislative Gegenmaßnahmen, wirft jedoch die Frage der Verhältnismäßigkeit auf, wenn formelle Nachweispflichten zu materiellen Strafbarkeitsrisiken werden.

## **II. Normative Grundlagen und deren systematische Funktion**

### **1. Überblick**

Die Besteuerung innergemeinschaftlicher Lieferungen basiert auf einem komplexen Zusammenspiel nationaler und unionsrechtlicher Vorschriften. Dieses Kapitel beleuchtet die

---

<sup>4</sup> Birkenfeld, in Birkenfeld/Wäger, Kap. I. Die Binnenmarkt-Richtlinie, Rn. 1.

<sup>5</sup> [https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-gap\\_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-gap_en), abgerufen am 02.09.2025.

wesentlichen Rechtsgrundlagen, die für die Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen maßgeblich sind. Dabei beschränkt sich die Betrachtung auf die Grundkonstellationen der innergemeinschaftlichen Lieferungen, ohne dass auf Besonderheiten wie etwa Kommissionsgeschäfte, Reihengeschäfte oder auch den innergemeinschaftlichen Erwerb eingegangen wird. Des Weiteren orientiert sich die Darstellung streng an dem Gang der Untersuchung der vorliegenden Arbeit. Mithin werden nicht abweichende Auffassungen zu einschlägigen Äußerungen der Finanzverwaltung oder der höchstrichterlichen Rechtsprechung – soweit die Finanzverwaltung dieser denn überhaupt folgt – diskutiert. Denn als conclusio soll hier ein rechtlich zweifelsfreier Weg für die steuerliche Behandlung innergemeinschaftlicher Lieferungen gefunden werden, der nicht auf ein argumentativ vorgelagertes Für und Wider angewiesen ist.

Im nationalen Recht finden sich die einschlägigen Vorschriften im Umsatzsteuergesetz (UStG) sowie in der Umsatzsteuerdurchführungsverordnung (UStDV). Die unionsrechtliche Grundlage bildet die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL), insbesondere Art. 138, der die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen regelt. Schließlich ist im Bereich des Umsatzsteuerrechtes und damit auch der innergemeinschaftlichen Lieferungen die einschlägige Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) von großer Bedeutung.

## **2. Nationale Rechtsgrundlagen: Umsatzsteuergesetz (UStG)**

### **a) Systematik der Steuerbefreiung nach § 6a UStG – Grundsätze**

Auf nationaler Ebene wird die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen in § 4 Nr. 1 Buchst. b in Verbindung mit § 6a UStG geregelt. Die Norm transformiert das unionsrechtliche Bestimmungslandprinzip in nationales Recht. Beim grenzüberschreitenden Handel innerhalb der Union soll dadurch eine einmalige Besteuerung am Ort des Verbrauchs im Bestimmungsmitgliedstaat gewährleistet werden.<sup>6</sup>

### **b) Tatbestandsmerkmal der innergemeinschaftlichen Lieferung, § 6a Abs. 1 UStG**

§ 6a UStG definiert die Voraussetzungen, unter denen eine innergemeinschaftliche Lieferung in Deutschland als steuerfrei gilt. Nach der seit dem 01.01.2020 geltenden Fassung<sup>7</sup> zählen hierzu – kumulativ – insbesondere:<sup>8</sup>

---

<sup>6</sup> Systematisch *Nieskens*, in Rau/Dürrwächter, UStG, § 6a Rn. 21 ff.

<sup>7</sup> Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12.12.2019, BGBl. I, 2451.

<sup>8</sup> Vgl. im Überblick *Meyer-Burow*, UStB 2019, S. 111, 121.

- Es muss eine steuerbare Lieferung vorliegen.
- Die Lieferung muss einem Unternehmer zuzurechnen sein, der die Lieferung im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt ausführt.
- Der Unternehmer oder der Abnehmer muss den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern oder versenden.
- Der Abnehmer muss ein in einem anderen Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasster Unternehmer sein, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat, oder eine in einem anderen Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasste juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder bei der Lieferung eines neuen Fahrzeugs auch jeder andere Erwerber.
- Der Erwerb des Gegenstands muss beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung unterliegen.
- Der Abnehmer muss gegenüber dem Unternehmer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet haben.<sup>9</sup>
- Der liefernde Unternehmer ist seiner Pflicht, eine ordnungsgemäße Zusammenfassende Meldung (§ 18a UStG) abzugeben, nachgekommen.

#### **aa) Steuerbare Lieferung, § 6a Abs. 1 UStG**

Die Anwendung der Steuerbefreiung des § 6a Abs. 1 UStG setzt das Vorliegen einer im Inland steuerbaren Lieferung eines Gegenstandes voraus. Sonstige Leistungen nach § 3 Abs. 9 UStG werden nicht erfasst.<sup>10</sup>

Der Ort der Lieferung muss im Inland gelegen sein.<sup>11</sup> Eine Lieferung gilt als im Inland erbracht, wenn der Liefergegenstand vom Inland aus versendet oder befördert wird.<sup>12</sup>

Der Lieferer muss ein Unternehmer i.S.d. § 2 UStG sein, der die Lieferung im Rahmen seines Unternehmens erbringt. Erfasst sind sog. regelversteuernde Unternehmer; nicht erfasst sind damit insbesondere Kleinunternehmer i.S.d. § 19 UStG.<sup>13</sup> Bei der

---

<sup>9</sup> Zur automatisierten Umsatzsteuer-IdNr-Abfrage der Abnehmer vgl. *Müller/Remmen*, DStR 2020, S. 205.

<sup>10</sup> *Frey*, in *Rau/Dürrwächter*, UStG, § 6a Rn. 109.

<sup>11</sup> *Janzen* in *Lippross/Seibel* UStG, § 6a Rn. 10.

<sup>12</sup> *Robisch* in *Bunjes*, UStG, § 6a, Rn. 7.

<sup>13</sup> Vgl. zu den Hintergründen ausführlich *Frey* in *Rau/Dürrwächter*, UStG, § 6a Rn. 289 ff.

innergemeinschaftlichen Lieferung neuer Fahrzeuge wird demgegenüber auch ein Nichtunternehmer gem. § 2a Satz 1 UStG als Unternehmer behandelt. Diese Ausnahmeregelung erfasst dann auch Kleinunternehmer, die neue Fahrzeuge innerhalb ihres Unternehmens liefern, § 19 Abs. 4 UStG.<sup>14</sup>

Die Lieferung muss der Unternehmer zudem im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ausführen. Nicht erfasst sind damit unternehmensfremde, private Zwecke.<sup>15</sup> Die Entgeltlichkeit meint, dass eine kausale Gegenleistung vorliegen muss.<sup>16</sup>

#### **bb) Befördern oder Versenden in das übrige Gemeinschaftsgebiet, § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG**

Der Gegenstand der Lieferung muss gem. § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG vom Inland<sup>17</sup> in das übrige Gemeinschaftsgebiet<sup>18</sup> befördert oder versendet werden.<sup>19</sup> Der Gegenstand muss dazu also das Inland physisch verlassen haben und tatsächlich in dem anderen Mitgliedsstaat angekommen sein.<sup>20</sup> Unerheblich ist, ob der Gegenstand durch den Lieferer befördert oder versendet wird oder der Abnehmer den Gegenstand abholt oder abholen lässt.<sup>21</sup>

#### **cc) Abnehmervoraussetzungen, § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG**

Voraussetzung für die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung ist, dass der Erwerber (Abnehmer)

- ein in einem anderen Mitgliedsstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasster Unternehmer ist, der den Gegenstand für sein Unternehmen erworben hat, § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a UStG,
- oder eine in einem anderen Mitgliedsstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasste juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erworben hat, § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b UStG;
- bei der Lieferung eines neuen Fahrzeugs kommt demgegenüber auch jeder andere Erwerber in Betracht, § 6a Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 Buchst. c UStG.

---

<sup>14</sup> Frey in Rau/Dürrwächter, UStG, § 6a Rn. 306.

<sup>15</sup> Nieskens in Rau/Dürrwächter, UStG, § 1 Rn. 954.

<sup>16</sup> Frey in Rau/Dürrwächter, UStG, § 6a Rn. 325.

<sup>17</sup> Vgl. zum Inlandsbegriff Nieskens, in Rau/Dürrwächter, UStG § 1 Rn. 1418.

<sup>18</sup> Vgl. zum Begriff des übrigen Gemeinschaftsgebiets Frye, in Rau/Dürrwächter, UStG § 6a Rn. 188 ff.

<sup>19</sup> EuGH v. 27.9.2007 – C-409/04, ECLI:EU:C:2007:548 – Teleos u.a., BStBl. II 2009, 80.

<sup>20</sup> § 17a Abs. 1 UStDV.

<sup>21</sup> Robisch in Bunjes UStG, § 6a Rn. 22.



#### **dd) Erwerbsbesteuerung, § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG**

Der Erwerb des Gegenstands der Lieferung muss beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung unterliegen, § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG. Die Lieferung muss beim Abnehmer also den Voraussetzungen der Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs unterfallen.<sup>22</sup> Dies ist auch erfüllt, wenn der innergemeinschaftliche Erwerb in dem anderen Mitgliedstaat steuerfrei ist.<sup>23</sup> Nicht erforderlich ist, dass der Erwerb im Mitgliedsland tatsächlich besteuert worden ist oder dass die Erwerbsteuer tatsächlich vom Abnehmer gezahlt worden ist.<sup>24</sup>

#### **ee) Verwendung einer gültigen ausländischen Umsatzsteuer-IdNr., § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG**

In den Fällen des § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a und b UStG muss der Abnehmer gegenüber dem Unternehmer, seit dem 01.01.2020, als zusätzliche materiell-rechtliche Voraussetzung eine ihm von einem anderen Mitgliedsstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwenden.<sup>25</sup> Der Begriff „verwenden“ ist gesetzlich nicht definiert.<sup>26</sup>

Nach Abschn. 3a.2 Abs. 10 Satz 2 UStAE setzt der Begriff „Verwendung“ einer USt-IdNr. ein positives Tun des Leistungsempfängers, in der Regel bereits bei Vertragsabschluss, voraus. Eine im Briefkopf eingedruckte USt-IdNr. oder eine in einer Gutschrift des Leistungsempfängers formularmäßig eingedruckte USt-IdNr. reicht allein nicht aus, um die Unternehmereigenschaft und den unternehmerischen Bezug der zu erbringenden Leistung zu dokumentieren, Abschn. 3a.2 Abs. 10 Satz 5 UStAE. Von einem Verwenden ist auszugehen, wenn der Erwerber in seiner Rechnung die ausländische USt-IdNr. des Erwerbers angegeben und er seiner Meldepflicht an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) (Zusammenfassende Meldung) nachgekommen ist.<sup>27</sup> Ausreichend ist, wenn der Erwerber erklärt, dass er die USt-IdNr. für alle zukünftigen Erwerbe verwendet.<sup>28</sup>

---

<sup>22</sup> Janzen in Lippross/Seibel UStG, § 6a Rn. 42.

<sup>23</sup> Abschn. 6a.1 Abs. 18 Satz 4 UStG.

<sup>24</sup> BFH v. 7.12.2006, V R 52/03, BStBl. II 2007, 420; Schwarz in Schwarz/Widmann/Radeisen, UStG, § 6a UStG Rn. 112.

<sup>25</sup> Frye, in Rau/Dürwächter, UStG § 6a Rn. 413.1; vgl. zu den Konsequenzen der Verwendung einer USt-IdNr. des Ausgangsmitgliedstaates und der Möglichkeit des Vorsteuerabzugs Müller-Lee/Wagner, UStB 2025, S. 143.

<sup>26</sup> Vgl. zur Entbehrlichkeit einer Legaldefinition die Anregung des Bundesrates v. 20.9.2019, BR-Drs. 356/19 (Beschluss), 65 und die Feststellung der Bundesregierung BT-Drs. 356/13712, 7.

<sup>27</sup> Abschn. 6a.1 Abs. 19 Satz 2 i.V.m. Abschn. 3a.2 Abs. 10 Satz 6 UStAE; vgl. auch BMF v. 9.10.2020, III C 3 - S 7140/19/10002 :007 BStBl. I 2020,1038 und mit Beispielen in der Anwendung auch Sterzinger, UStB 2020, S. 387.

<sup>28</sup> Janzen, in Lippross/Seibel, UStG, § 6a, Rn. 52.

Erteilt die Steuerverwaltung eines anderen Mitgliedstaates einem Organkreis nur eine USt-IdNr., ist diese bei der Verwendung durch die Organgesellschaft gegenüber einem inländischen Unternehmer anzuerkennen.<sup>29</sup> Verwendet der Erwerber nachträglich eine im Lieferzeitpunkt gültige ausländische USt-IdNr., entfaltet dies Rückwirkung für die Steuerbefreiung.<sup>30</sup> Sofern im Zeitpunkt der Lieferung durch den ausländischen Fiskus noch keine USt-IdNr. erteilt wurde, kommt es für die Steuerfreiheit darauf an, ob die ausländische Behörde eine USt-IdNr. mit Rückwirkung erteilt.<sup>31</sup> Besitzt der Erwerber eine im Lieferzeitpunkt gültige ausländische USt-IdNr. und verwendet er diese nicht, ist der Umsatz steuerpflichtig.<sup>32</sup> Im Zeitpunkt der Lieferungen muss eine gültige USt-IdNr. verwendet werden.

Dem UStG ist keine Verpflichtung zur Überprüfung der USt-IdNr. zu entnehmen.<sup>33</sup> Da es sich bei der Voraussetzung dem Wortlaut des § 4 Abs. 1 Nr. 4 UStG zufolge allerdings um eine materiell-rechtliche Voraussetzung der Steuerfreiheit handelt, muss der Unternehmer die USt-IdNr. im unmittelbaren Zusammenhang vor der Lieferung prüfen.<sup>34</sup> Der Nachweis kann nur über die dokumentierte qualifizierte Bestätigungsanfrage der USt-IdNr. über das BZSt nach § 18e UStG erfolgen. Denn nur die qualifizierte Anfrage bestätigt, ob es sich bei der angefragten USt-IdNr. um eine solche des handelnden Unternehmers handelt.<sup>35</sup> Unternehmer können die Bestätigungsanfragen über das Internet an das BZSt stellen.<sup>36</sup> Neben der Anfrage zu einzelnen USt-IdNr. besteht auch die Möglichkeit, gleichzeitige Anfragen zu mehreren USt-IdNr. durchzuführen.<sup>37</sup>

Bei der Lieferung neuer Fahrzeuge an andere Abnehmer als die in § 6a Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a und b UStG genannten Personen, also insbes. Privatpersonen, ist die Verwendung der ausländischen USt-IdNr. keine materielle Voraussetzung für die Steuerbefreiung.<sup>38</sup>

---

<sup>29</sup> Abschn. 6a.1. Abs. 19 Satz 7 UStAE.

<sup>30</sup> Abschn. 6a.1. Abs. 19 Satz 3 UStAE.

<sup>31</sup> *Robisch* in Bunjes, §6a UStG, Rn. 32b, 24. Auflage 2025, Stand 1.4.2025; zur Problematik der nachträglich ausgestellten USt-IdNr. und einer eventuellen Rückwirkung vgl. auch *Haase/Müller*, UR 2023, 748.

<sup>32</sup> Vgl. dazu Abschn. 18.11 Abs. 1a Satz 1 UStAE.

<sup>33</sup> *Meyer-Burow/Connemann*, MwStR 2020, S. 106.

<sup>34</sup> Vgl. dazu auch *Meyer-Burow/Connemann*, MwStR 2020, S. 106.

<sup>35</sup> Vgl. dazu auch *Meyer-Burow/Connemann*, MwStR 2020, S. 106.

<sup>36</sup> Abschn. 18e Abs. 2 Satz 1 UStAE.

<sup>37</sup> Abschn. 18e Abs. 2 Satz 2 UStAE.

<sup>38</sup> *Janzen* in Lippross/Seibel UStG § 6a Rn. 59.