

## Themenbereich Umsatzsteuer

### Problembereich I: Der Unternehmer und sein Unternehmen

**Frage:** Geben Sie bitte kurz an, nach welchen Kriterien sich die Unternehmereigenschaft bestimmt.

**Antwort:** Die Unternehmereigenschaft ist in § 2 Abs. 1 UStG definiert. Danach ist jede gewerbliche oder berufliche Tätigkeit, die selbstständig ausgeübt wird, eine unternehmerische Tätigkeit. Dabei ist die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit umsatzsteuerrechtlich eigenständig zu interpretieren und ist jede Tätigkeit, die nachhaltig und mit Einnahmeerzielungsabsicht ausgeübt wird.

**Frage:** Wer kann denn alles Unternehmereigenschaft haben?

**Antwort:** Unternehmer kann jede natürliche Person (ab Geburt), sowie jeder Personenzusammenschluss sein. Aber auch juristische Personen des privaten und des öffentlichen Rechts können Unternehmereigenschaft haben. Allerdings sind bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts noch weitere Einschränkungen nach § 2b bzw. § 2 Abs. 3 UStG zu beachten.

**Frage:** Lassen Sie mich hier einmal unterbrechen, zu den juristischen Personen des öffentlichen Rechts kommen wir später noch einmal zurück. Lassen Sie uns vorerst über die grundlegenden Fragestellungen zur Unternehmereigenschaft reden. Ab wann beginnt denn die Unternehmereigenschaft und warum ist diese Frage für die Umsatzsteuer so wichtig?

**Tipp!** Soweit Sie Gesetze in der Prüfung verwenden dürfen, sollten die Teilnehmerinnen/Teilnehmer der mündlichen Prüfung, die gerade nicht gefragt sind, schon einmal den § 2b und den § 2 Abs. 3 UStG zur juristischen Person des öffentlichen Rechts aufblättern und noch einen kurzen Blick hinein werfen – folgen Sie aber dennoch dem Prüfungsgespräch!

**Antwort:** Die Unternehmereigenschaft beginnt grundsätzlich mit dem ersten, nach außen erkennbaren in Erscheinung treten. Dabei begründen auch schon Vorbereitungshandlungen die Unternehmereigenschaft. Vorbereitungshandlungen liegen vor, wenn ein Unternehmer in die konkrete Planung eintritt, unternehmerisch tätig werden zu wollen. Von Bedeutung ist das deshalb, da ab der Begründung der Unternehmereigenschaft im Regelfall vom Unternehmer bereits Leistungen in Anspruch genommen werden, bevor dieser selbst seine Leistungen gegenüber Dritten erbringen kann. Da für die Vorsteuerabzugsberechtigung nach § 15 UStG die Unternehmereigenschaft wesentliche Voraussetzung ist, muss die Unternehmereigenschaft schon zum Zeitpunkt des Leistungsbezugs vorliegen.

**Tipp!** Hier könnte je nach Prüfungsverlauf auch noch mit einfließen, dass nach der Rechtsprechung des EuGH (EuGH, Urteil vom 29.02.1996, C-110/94 – INZO, UR 1996, 116; vgl. auch Abschn. 2.6 Abs. 1 UStAE) die Unternehmereigenschaft nicht davon abhängig ist, dass auch tatsächlich später entgeltliche Ausgangsleistungen ausgeführt werden. Die ernsthafte Umsatzerzielungsabsicht ist ausreichend.

**Frage:** Nach welchen Kriterien kann die private Vermögensverwaltung von der unternehmerischen Betätigung abgegrenzt werden – oder anders gefragt: Ab wann kann jemand auch bei dem Verkauf privater Gegenstände Unternehmereigenschaft erlangen?

**Antwort:** Grundsätzlich führt die private Vermögensverwaltung nicht zu einer unternehmerischen Betätigung. So hatte der BFH schon früh entschieden, dass ein Briefmarkensammler oder Münzsamm-

ler nicht unternehmerisch tätig ist, selbst wenn er Stücke wegtauscht, die Sammlung umschichtet oder ganz oder teilweise veräußert (BFH, Urteil vom 29.06.1987, X R 23/82, BStBl II 1987, 744 und vom 16.07.1987, X R 48/82, BStBl II 1987, 752 sowie Abschn. 2.3 Abs. 6 Satz 2 UStAE). Allerdings kann die Grenze zur Unternehmereigenschaft bei einer intensiven privaten Vermögensverwaltung auch überschritten werden. Der BFH (Urteil vom 26.04.2012, V R 2/11, BStBl II 2012, 634 sowie Urteil vom 12.08.2015, XI R 43/13, BStBl II 2015, 919) hat für einen eBay-Verkäufer entschieden, dass der Verkauf einer Vielzahl von Gegenständen (im einem Fall 1.200 Umsätze in drei Jahren, in einem anderen Fall 140 Pelzmäntel) eine der Umsatzsteuer unterliegende nachhaltige unternehmerische Tätigkeit sein kann. Dabei ist es für die Beurteilung der Nachhaltigkeit nicht von Bedeutung, ob schon beim Einkauf der Gegenstände eine Wiederverkaufsabsicht bestand. Die Abgrenzung muss deshalb immer unter Würdigung aller individuellen Voraussetzungen im Einzelfall erfolgen.

**Tipp!** Der BFH hat Fall insbesondere darauf abgestellt, dass der Verkäufer aktive Schritte zum Vertrieb von Gegenständen unternommen hatte, indem er sich ähnlicher Mittel bediente, wie ein gewerblicher Händler. Damit kann bei der laufenden Veräußerung von Gegenständen in erheblichem Umfang nicht mehr von einer privaten Vermögensverwaltung ausgegangen werden. Grundsätzlich ergibt sich kein Unterschied, ob der Verkauf über eine Internet-Auktionsplattform erfolgt oder auf einem Trödelmarkt – lediglich die Erfassung und damit die Nachweisbarkeit sind bei Internet-Auktionen deutlich einfacher.

**Frage:** Können Sie sich Fälle vorstellen, in denen dem Unternehmer der Vorsteuerabzug vom Finanzamt rückwirkend wieder aberkannt werden kann, weil eine Unternehmereigenschaft tatsächlich nicht begründet wurde?

**Antwort:** Grundsätzlich ist sofort beim Leistungsbezug darüber zu entscheiden, ob eine Leistung dem Unternehmen zugeordnet werden kann. Damit muss zu diesem Zeitpunkt auch feststehen, dass die Unternehmereigenschaft schon besteht. Eine nachträgliche Aberkennung der Unternehmereigenschaft und damit auch die Versagung der Vorsteuerabzugsberechtigung kann nur in wenigen Ausnahmefällen möglich sein. Dies kann laut EuGH dann vorkommen, wenn ein Fall des Betrugs oder des Missbrauchs vorliegt und die Unternehmereigenschaft nur böswillig vorgetäuscht worden ist.

**Frage:** Unter welchen Voraussetzungen kann eine natürliche Person gegenüber einer Personengesellschaft, an der sie beteiligt ist, als Unternehmer Leistungen ausführen?

**Antwort:** Damit ein Gesellschafter einer Personengesellschaft dieser gegenüber als Unternehmer eine Lieferung oder eine sonstige Leistung ausführen kann, muss der Gesellschafter diese Leistung mit Einnahmeerzielungsabsicht ausführen. Das bedeutet, dass der Gesellschafter im Zusammenhang mit der Leistung eine konkrete Gegenleistung (eine individuelle Bezahlung) erhalten möchte. Wird er nur im Rahmen seiner gesellschaftsrechtlichen Verpflichtung gegenüber der Gesellschaft tätig, handelt es sich um einen sog. echten Gesellschafterbeitrag, der nicht steuerbar ausgeführt wird.

**Frage:** Können Sie uns dafür ein konkretes Beispiel angeben?

**Antwort:** Gerne, ein konkretes Beispiel kann die Überlassung eines Fahrzeugs, das einem Gesellschafter der Personengesellschaft gehört, gegenüber der Personengesellschaft sein. Überlässt er das Fahrzeug nur gegen seinen allgemeinen Gewinnanteil, liegt ein nicht steuerbarer Gesellschafterbeitrag vor, erhält er aber von der Gesellschaft ein konkretes Entgelt für die Überlassung des Fahrzeugs, vollzieht sich diese Überlassung im Rahmen eines steuerbaren und steuerpflichtigen Leistungsaustauschs. Der Gesellschafter ist dann als Unternehmer zum Vorsteuerabzug aus dem Kauf des Fahr-

zeugs berechtigt. Ein weiteres Beispiel ist die entgeltliche Geschäftsführungsleistung bei einer Personengesellschaft. Erhält der Gesellschafter für die Führung der Geschäfte der Personengesellschaft ein gesondert berechnetes Entgelt – also keinen vom Gewinn der Gesellschaft abhängigen Betrag –, ist dies als steuerbare und steuerpflichtige Leistung gegenüber der Gesellschaft anzusehen.

**Tipp!** Schauen Sie sich in der Vorbereitung auf die mündliche Prüfung Abschn. 1.6 UStAE an. Hier hat die Finanzverwaltung kompakt die Grundsätze der Leistungsaustauschprozesse bei Gesellschaftsverhältnissen dargestellt. Neben der Einnahmeerzielungsabsicht ist aber auch zu prüfen, ob der Gesellschafter selbstständig tätig ist oder weisungsgebunden eingegliedert ist. Auch ein Komplementär einer KG kann – im Innenverhältnis – weisungsgebunden eingegliedert sein, sodass er nicht selbstständig tätig ist.

Der EuGH hat indirekt diese Rechtsauffassung bestätigt, dass nur die entgeltliche (wirtschaftliche) Tätigkeit die Unternehmereigenschaft eines Gesellschafters begründet (EuGH, Urteil vom 13.03.2014, C-204/13 – Heinz Malburg, BFH/NV 2014, 813).

**Frage:** Kommen wir zu einem kleinen Fall: Drei natürliche Personen wollen zusammen eine GmbH gründen. Bevor sie aber zu einem Notar gehen und den Gesellschaftsvertrag abschließen, mieten sie schon Büroräume an, stellen Personal ein und schaffen die für die Ausführung ihrer Umsätze notwendige Hard- und Software an. Am Tag, bevor sie erstmals entgeltliche Leistungen ausführen, gehen sie zum Notar und schließen den notariellen Gesellschaftsvertrag ab. Können sich hier Probleme für die Beteiligten ergeben?

**Antwort:** Fraglich ist, wer hier einen Vorsteuerabzug aus den gesamten Eingangsetzungskosten des Unternehmens hat. Die GmbH ist (nach Abschluss des notariellen Gesellschaftsvertrags als Gründungsgesellschaft) Unternehmer nach § 2 Abs. 1 UStG geworden, da sie entgeltlich Umsätze ausführen will und dies auch tut. Die Vorgründungsgesellschaft (bis zum notariellen Gesellschaftsvertrag) ist als Personengesellschaft nicht mit der später entstehenden GmbH identisch. Da die Vorgründungsgesellschaft aber selbst keine eigene Umsatzerzielungsabsicht hatte, könnte es hier an der Unternehmereigenschaft der Vorgründungsgesellschaft scheitern. In diesem Falle wäre weder die GmbH (mangels Leistungsbezug) noch die Personengesellschaft (mangels Unternehmereigenschaft) zum Vorsteuerabzug berechtigt. Der EuGH hatte hier aber entschieden (EuGH, Urteil vom 29.04.2004, C-137/02 – Faxworld GbR, BFH/NV Beilage 2004, 225), dass in diesem Fall eine Geschäftsveräußerung nach § 1 Abs. 1a UStG (nicht steuerbar) vorliegt, die die Unternehmereigenschaft der Vorgründungsgesellschaft begründet. Dieser Übertragungsvorgang ist ausreichend, um die Vorsteuerabzugsberechtigung der Vorgründungsgesellschaft in den Fällen zu ermöglichen, in denen die dann später entstehende GmbH keine vorsteuerabzugsschädlichen Ausgangsumsätze ausführt.

**Tipp!** Problematischer ist es, wenn aus der Vorgründungsgesellschaft einzelne, dort bezogene Leistungen, auf die Gründungsgesellschaft übertragen werden sollen. Dies wird sich nur im Rahmen eines entgeltlichen Vorgangs vollziehen lassen. Die nicht steuerbare Geschäftsveräußerung nach § 1 Abs. 1a UStG ist hingegen nicht von einem entgeltlichen Vorgang abhängig.

Zu den Gründungskosten bei einer Personengesellschaft ist ein Urteil des EuGH (Urteil vom 01.03.2010, C-280/10 – Polski Travertyn, BFH/NV 2012, 908) lesenswert. Danach sind auch Gründungskosten, die von den Gesellschaftern der Personengesellschaft getragen wurden und die ihnen direkt berechnet wurden, als Vorsteuerbeträge abzuziehen.

Weiterhin hat der BFH entschieden (Urteil vom 11.11.2015, V R 8/15, dass der der Gesellschafter einer noch zu gründenden GmbH im Hinblick auf eine beabsichtigte Unternehmenstätigkeit der

GmbH nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigt sein kann, wenn der Leistungsbezug durch den Gesellschafter bei der GmbH zu einem Investitionsumsatz führen soll.

**Frage:** Kommen wir jetzt einmal zu den juristischen Personen. Welche Voraussetzungen müssen erfüllt sein, damit eine juristische Person des privaten Rechts die Unternehmereigenschaft hat?

**Antwort:** Eine juristische Person des privaten Rechts (GmbH oder AG) muss ebenfalls – wie jeder andere Unternehmer auch – selbstständig, nachhaltig und mit Einnahmeerzielungsabsicht tätig werden. Besonderheiten bestehen hier bei der Voraussetzung der Selbstständigkeit. Die Selbstständigkeit ist dabei nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG negativ abgegrenzt. Die juristische Person ist dann nicht selbstständig tätig, wenn sie finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes Unternehmen eingegliedert ist. In diesem Fall liegt eine sog. Organschaft vor, bei der die juristische Person unselbstständiger Unternehmensteil des Organträgers wird. Unternehmer und damit auch Steuerschuldner ist dann der Organträger. Zwischen einem Organträger und den Organgesellschaften liegen nicht steuerbare Innenumsätze vor, allerdings ist die Wirkung der Organschaft auf die Leistungen im Inland beschränkt, grenzüberschreitend entfaltet die Organschaft keine Wirkungen.

**Tipp!** Der EuGH (Urteil vom 16.07.2015, C-108/14 und C-109/14 - Larentia + Minerva und Marenave, BFH/NV 2015, 1549) hatte entschieden, dass unter bestimmten Voraussetzungen auch eine Personengesellschaft in einen Organkreis eingebunden sein kann. Nachdem der BFH (Urteil vom 02.12.2015, V R 25/13, BFH/NV 2016, 500 sowie Urteil vom 19.01.2016, XI R 38/12, BFH/NV 2016, 706) diese Vorgaben – allerdings mit unterschiedlichen Voraussetzungen – übernommen hatte, hat die Finanzverwaltung (BMF, Schreiben vom 26.05.2017, BStBl I 2017, 790) festgelegt, dass eine Personengesellschaft dann in einen Organkreis eingebunden sein kann, wenn sich alle Anteile an der Gesellschaft in der Hand des Organträgers oder anderer Organgesellschaften befinden. Wenn die Beteiligten dies wünschen, ist dies in allen offenen Fällen anzuwenden, zwingend aber erst für Umsätze, die nach dem 31.12.2018 ausgeführt werden.

**Frage:** Welche Voraussetzungen müssen erfüllt sein, damit eine finanzielle Eingliederung vorliegt?

**Antwort:** Eine finanzielle Eingliederung einer juristischen Person ist dann gegeben, wenn der Organträger die Mehrheit der Stimmen in der Gesellschafterversammlung hat, da bei Kapitalgesellschaften grundsätzlich das Mehrstimmigkeitsprinzip gilt. Der Organträger muss jederzeit in der Lage sein, seinen Willen in der Gesellschafterversammlung durchsetzen zu können. Regelmäßig wird dies mit der Kapitalmehrheit verbunden sein. Aber in Sonderfällen kann auch abweichend von der Kapitalmehrheit die finanzielle Eingliederung gegeben sein oder nicht vorliegen. Bestehen zum Beispiel Stimmrechtsbeschränkungen, ist die Mehrheit der Stimmen in der Gesellschafterversammlung trotz Kapitalmehrheit vielleicht nicht gegeben. Andererseits kann die Mehrheit der Stimmen in der Gesellschafterversammlung vorliegen, obwohl der Gesellschafter nicht die Kapitalmehrheit hält, wenn die Gesellschaft eigene Anteile hält (diese scheiden in der Gesellschafterversammlung aus dem Stimmrecht aus). Zu beachten ist, dass nach der Rechtsprechung eine finanzielle Eingliederung nicht mehr über das Sonderbetriebsvermögen von Gesellschaftern einer Personengesellschaft herzustellen ist (BFH, Urteil vom 22.04.2010, V R 9/09, BStBl II 2011, 597 sowie Urteil vom 01.12.2010, XI R 43/08, BStBl II 2011, 600). Nur wenn die Kapitalmehrheit an der Kapitalgesellschaft sich im Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft befindet, kann die Kapitalgesellschaft als Organgesellschaft in das Unternehmen der Personengesellschaft eingegliedert sein.

**Tipp!** Auch die Grundsätze der Eingliederung sind innerhalb des BFH nicht unumstritten. Zwar hat der V. Senat des BFH (Urteil vom 02.12.2015, V R 15/14, BFH/NV 2016, 506) festgestellt, dass er an dem strengen Über- und Unterordnungsverhältnis bei einer Organschaft festhalten will. Der XI. Senat hat es aber (Urteil vom 19.01.2016, XI R 38/12, BFH/NV 2016, 706) ausdrücklich offen gelassen, ob er sich dem anschließen wird.

**Frage:** Liegt schon eine Organschaft vor, wenn die finanzielle Eingliederung gegeben ist oder müssen noch weitere Voraussetzungen erfüllt sein?

**Antwort:** Nein, die finanzielle Eingliederung alleine reicht nicht aus. Es müssen auch noch die wirtschaftliche und die organisatorische Eingliederung vorliegen. Wirtschaftliche Eingliederung bedeutet, dass die Organteile sich untereinander wirtschaftlich fördern und ergänzen. Dies liegt regelmäßig dann vor, wenn mehr als nur unwesentliche wirtschaftliche Beziehungen – entgeltlich – untereinander unterhalten werden. Interessanter ist aber die Frage der organisatorischen Eingliederung. Nachdem der BFH sich mehrfach (BFH, Urteil vom 03.04.2008, V R 76/05, BStBl II 2008, 905 und Urteil vom 14.02.2008, V R 12/06, BFH/NV 2008, 1365) mit der organisatorischen Eingliederung beschäftigt hatte, stand fest, dass dieses Eingliederungskriterium typischerweise durch eine personelle Verflechtung der Geschäftsleitungen von Organträger und Organgesellschaft hergestellt wird. Sind in der Geschäftsleitung der Organgesellschaft mehrere Geschäftsführer tätig, die nicht alle vom Organträger gestellt werden, muss geprüft werden, ob sichergestellt ist, dass in der Organgesellschaft keine, den Willen des Organträgers widersprechende Entscheidungen gefällt werden können. Sind in der Geschäftsleitung der Organgesellschaft auch noch Fremdgeschäftsführer tätig, kommt es auf die Art der Geschäftsführungsbefugnis an, welche weiteren Maßnahmen ergriffen werden müssen, um eine organisatorische Eingliederung annehmen zu können. Dabei kann die organisatorische Eingliederung auch über Mitarbeiter des Organträgers hergestellt werden, die die Geschäftsführung der Organgesellschaft darstellen. Die Finanzverwaltung hatte dazu früher die Auffassung vertreten, dass es sich dann um leitende Mitarbeiter handeln müsse, diese Auffassung aber dann fallen gelassen (BMF, Schreiben vom 05.05.2014, BStBl I 2014, 820), sodass die organisatorische Eingliederung über jede Art Mitarbeiter hergestellt werden kann, der in die Geschäftsleitung der Organgesellschaft entsandt wird.

**Tipp!** Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben vom 26.05.2017 (BStBl I 2017, 790) sich auch noch zur Frage der organisatorischen Eingliederung geäußert und den UStAE entsprechend angepasst. Es kommt darauf an, dass der Organträger die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrscht und seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen kann. Nicht ausreichend ist, dass eine vom Organträger abweichende Willensbildung in der Organgesellschaft ausgeschlossen ist.

**Frage:** Kommen wir abschließend noch auf die juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) zu sprechen. Welche Voraussetzungen müssen hier erfüllt sein, damit eine unternehmerische Tätigkeit gegeben sein kann?

**Antwort:** Damit eine jPöR die Unternehmereigenschaft erlangen kann, müssen neben den Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 UStG noch weitere Voraussetzungen erfüllt sein. Hier hat sich gerade eine wesentliche Veränderung ergeben. Die bisherige Regelung des § 2 Abs. 3 UStG ist zwar formal zum 01.01.2016 aufgehoben worden, galt aber für alle Umsätze bis zum 31.12.2016 zwingend weiter. Darüber hinaus haben die juristischen Personen des öffentlichen Rechts nach § 27 Abs. 22 UStG die Wahlmöglichkeit, für alle bis zum 31.12.2020 ausgeführten Umsätze ebenfalls noch die alte Regelung

des § 2 Abs. 3 UStG anzuwenden. Danach ist eine jPöR nur dann unternehmerisch tätig, wenn sie einen Betrieb gewerblicher Art nach § 4 Abs. 1 KStG unterhält oder eine land- oder forstwirtschaftliche Tätigkeit ausführt. Neben den in § 4 Abs. 1 KStG aufgeführten Kriterien ist immer darauf zu achten, dass eine jPöR nie mit ihrer hoheitlichen Tätigkeit unternehmerisch tätig sein kann (§ 4 Abs. 5 KStG).

Allerdings ist seit dem 01.01.2017 die Unternehmereigenschaft der jPöR neu in § 2b UStG geregelt. In Anlehnung an Art. 13 MwStSystRL sind die jPöR dann nicht unternehmerisch tätig, wenn sie ihnen vorbehalten Tätigkeiten ausüben. Wenn ihre Tätigkeit aber zu einer größeren Wettbewerbsverzerrung führt, wird auch eine ihnen vorbehaltene Tätigkeit zu einer unternehmerischen Betätigung. Der Gesetzgeber hat dabei in § 2b Abs. 2 und Abs. 3 UStG typisierend geregelt, wann eine solche größere Wettbewerbsverzerrung nicht vorliegt.

**Frage:** War die früher vorgenommene Anknüpfung an einen Betrieb gewerblicher Art nach § 4 Abs. 1 KStG eine sinnvolle Voraussetzung für eine unternehmerische Betätigung?

**Antwort:** Nein, mit der Verknüpfung der Unternehmereigenschaft mit einem Betrieb gewerblicher Art wurden umsatzsteuerrechtliche und ertragsteuerrechtliche Kriterien miteinander verbunden. Dies führte vor dem Hintergrund der Harmonisierung des Umsatzsteuerrechts in der Europäischen Union zu Problemen. So war früher national z.B. nur eine Tätigkeit im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs nach § 14 AO als Betrieb gewerblicher Art anzusehen, damit schied die Vermögensverwaltung – also z.B. die Vermietung von Grundstücken – aus der unternehmerischen Betätigung einer jPöR aus. Dies konnte keine sinnvolle, unionsrechtlich haltbare Definition für die unternehmerische Tätigkeit der öffentlichen Hand sein. Deshalb war schon der BFH (Urteil vom 20.08.2009, V R 70/05, BFH/NV 2009, 2077) auch bei der Vermögensverwaltung einer juristischen Person öffentlichen Rechts von einer unternehmerischen Tätigkeit ausgegangen. Darüber hinaus hatte der BFH (Urteil vom 15.04.2010, V R 10/09, BFH/NV 2010, 1574) folgerichtig festgestellt, dass „Vermögensverwaltung“ kein geeignetes Kriterium für die Abgrenzung der Unternehmereigenschaft in der Umsatzsteuer ist.

**Tipp!** Die Finanzverwaltung hat in einem BMF-Schreiben ausführlich zu der Frage der Umsetzung der Voraussetzung des § 2b UStG Stellung genommen (BMF, Schreiben vom 16.12.2016, BStBl I 2016, 1451). Im Vorfeld der mündlichen Steuerberaterprüfung sollte dieses Schreiben angesehen werden, da dort einige Auslegungsfragen zu § 2b UStG behandelt werden.

## Problembereich 2: Lieferungen im Umsatzsteuerrecht

**Frage:** Geben Sie uns bitte zuerst eine Definition der Lieferung im Umsatzsteuerrecht. Nennen Sie dabei die wesentlichen Voraussetzungen.

**Antwort:** Die Lieferung ist in § 3 Abs. 1 UStG definiert. Danach liegt eine Lieferung vor, wenn der Unternehmer einem Anderen die Verfügungsmacht über einen Gegenstand verschafft. Als Gegenstände werden dabei alle Sachen und Tiere angesehen (§ 90 und § 90a BGB), aber auch Wirtschaftsgüter, die im Geschäftsverkehr wie Gegenstände gehandelt werden – z.B. Strom oder Wärmelieferung. Nach der Rechtsprechung des BFH wird die Verfügungsmacht an einem Gegenstand verschafft, wenn Wert, Substanz und Ertrag an einem Gegenstand auf den Erwerber übergehen, der Käufer muss also über den Gegenstand wirtschaftlich verfügen können.