

## 12. Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger

### 12.1 Allgemeines

Wird ein steuerpflichtiger Umsatz ausgeführt, schuldet grundsätzlich der Unternehmer die Umsatzsteuer, der den Umsatz getätigt hat. Für bestimmte Fälle hat der Gesetzgeber aber geregelt, dass nicht der leistende Unternehmer, sondern sein Leistungsempfänger die Steuer schuldet („Reverse-Charge-Verfahren“, § 13b UStG). Bezieht der Leistungsempfänger den Umsatz für sein Unternehmen und führt er vorsteuerunschädliche Umsätze aus, kann er die geschuldete Umsatzsteuer gleichzeitig als Vorsteuer abziehen (§ 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG).

Beim Übergang der Steuerschuld auf den Empfänger der Leistung muss der leistende Unternehmer eine Rechnung ausstellen, in der er keine Umsatzsteuer ausweisen darf (Netto-Rechnung).

Die Verlagerung der Steuerschuld kann in Deutschland im Kfz-Gewerbe bei folgenden steuerpflichtigen Umsätzen vorkommen:

- Werklieferungen oder sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers.
- Lieferungen sicherungsübereigneter Gegenstände durch den Sicherungsgeber an den Sicherungsnehmer außerhalb des Insolvenzverfahrens.
- Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen.
- Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz, von Elektrizität oder von Wärme oder Kälte über Wärme- oder Kältenetze eines im Ausland ansässigen Unternehmers.
- Lieferungen von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen.
- Lieferung von Metallen und unedlen Metallen.

### 12.2 Werklieferung oder sonstige Leistung durch ausländische Unternehmer

Der Übergang der Steuerschuld erfolgt, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen (§ 13b Abs. 5 S. 1 i. V. m. Abs. 1 oder Abs. 2 Nr. 1 UStG):

- Steuerpflichtige Werklieferung oder sonstige Leistung.
- Der Unternehmer, der die Leistung ausgeführt hat, ist ein im Ausland ansässiger Unternehmer (§ 13b Abs. 7 UStG).
- Der Leistungsempfänger ist Unternehmer.

#### ■ Beispiel 1

Der in Belgien ansässige Frachtführer F transportiert im Auftrag des deutschen Kfz-Händlers H Fahrzeuge von Belgien nach Deutschland.

- F bewirkt mit der Güterbeförderung eine Dienstleistung, die gemäß § 3a Abs. 2 UStG in Deutschland besteuert wird (Empfängersitz).

Reverse-Charge-Verfahren

Ausstellung einer Nettorechnung

Voraussetzungen für Übergang der Steuerschuld

Transport durch einen im Ausland ansässigen Frachtführer

### Reparatur in einem anderen EU-Mitgliedstaat

- Steuerschuldner ist H, weil er eine steuerpflichtige sonstige Leistung eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers bezogen hat (§ 13b Abs. 5 S. 1, Abs. 1 und Abs. 7 UStG).
- Für H ergibt sich aber keine Umsatzsteuerbelastung, weil er die nach § 13b UStG geschuldete Umsatzsteuer zeitgleich als Vorsteuer abziehen kann (§ 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG).
- Die Besteuerung erfolgt gemäß § 13b Abs. 1 UStG in dem Voranmeldungszeitraum, in dem der Frachtführer die Beförderungsleistung erbracht hat.

### ■ Beispiel 2

Kfz-Händler H gibt eine Reparatur bei einem in Belgien ansässigen Unternehmer B in Auftrag. Bei der Reparatur handelt es sich um eine Werkleistung, weil der belgische Werkunternehmer keine selbst beschafften Hauptstoffe verwendet. Der Werklohn beträgt 1.000 Euro. H veräußert den Pkw nach Reparatur im Inland steuerpflichtig.

- Die Werkleistung des belgischen Unternehmers wird in Deutschland bewirkt (§ 3a Abs. 2 UStG, Empfängersitzprinzip). Der steuerbare Umsatz ist zu 19 Prozent steuerpflichtig.
- Steuerschuldner ist der deutsche Kfz-Händler H, weil er eine steuerpflichtige sonstige Leistung von einem im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmer bezogen hat (§ 13b Abs. 5 S. 1, Abs. 1 UStG). Bei einer Bemessungsgrundlage von 1.000 Euro beträgt die Umsatzsteuer 190 Euro.
- H kann die geschuldete Umsatzsteuer gleichzeitig als Vorsteuer abziehen, weil er die Reparatur nicht für vorsteuerschädliche Umsätze verwendet (§ 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG). Damit ergibt sich für H keine Umsatzsteuerbelastung.

### Reparatur ist Werklieferung

### ■ Abwandlung zu Beispiel 2

Bei der Reparatur handelt es sich um eine Werklieferung.

- Die Werklieferung wird in Belgien mit Rücktransport des Fahrzeugs ausgeführt (§ 3 Abs. 6 S. 1 UStG). Der Umsatz ist in Belgien als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei.
- H muss in Deutschland korrespondierend einen innergemeinschaftlichen Erwerb (§ 1a Abs. 1 UStG) versteuern. Die Bemessungsgrundlage beträgt 1.000 Euro, die Umsatzsteuer 190 Euro.
- H kann die geschuldete Umsatzsteuer gleichzeitig als Vorsteuer abziehen, weil er die Reparatur für einen steuerpflichtigen Umsatz verwendet (§ 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG).

**■ Beispiel 3**

Eine deutsche Autowerkstatt gibt bei einem im Ausland ansässigen Unternehmer eine Autowaschstraße in Auftrag.

- Der ausländische Unternehmer bewirkt eine Werklieferung. Die Werklieferung wird dort ausgeführt, wo die Waschstraße errichtet wird (§ 3 Abs. 7 S. 1 UStG). Der Umsatz ist in Deutschland somit steuerbar und steuerpflichtig.
- Steuerschuldner ist die deutsche Werkstatt. (§ 13b Abs. 5 S. 1, Abs. 2 Nr. 1 UStG) Es ergibt sich jedoch keine Belastung, weil die nach § 13b UStG geschuldete Umsatzsteuer gleichzeitig als Vorsteuer abgezogen werden kann.
- Die Besteuerung erfolgt grundsätzlich in dem Voranmeldungszeitraum, in dem die Rechnung des ausländischen Unternehmers ausgestellt wird (§ 13b Abs. 2 UStG).

**Werklieferung in Deutschland durch im Ausland ansässigen Unternehmer**

### 12.3 Lieferung sicherungsübereigneter Gegenstände an den Sicherungsnehmer

Die Steuerschuld wird unter folgenden Voraussetzungen verlagert:

- Steuerpflichtige Lieferung sicherungsübereigneter Gegenstände vom Sicherungsgeber an den Sicherungsnehmer
- Außerhalb des Insolvenzverfahrens
- Sicherungsnehmer ist Unternehmer oder juristische Person

Die Übereignung eines Gegenstands zur Sicherheit ist keine Lieferung des Sicherungsgebers an den Sicherungsnehmer. Erst wenn es zur Verwertung des Sicherungsguts durch den Sicherungsnehmer kommt, liegen im Zeitpunkt der Verwertung durch den Sicherungsnehmer zwei Lieferungen vor (sog. Doppelumsatz).

Veräußert der Sicherungsgeber im eigenen Namen, aber für Rechnung des Sicherungsnehmers den diesen zur Sicherheit übereigneten Gegenstand an einen Dritten, kommt es zu einem Dreifachumsatz (A 1.2. Abs. 1a UStAE) (vgl. Kapitel I 4.2.5 mit Beispielen).

**Doppelumsatz**

**Dreifachumsatz**

### 12.4 Unter das Grunderwerbsteuergesetz fallende Umsätze

Es muss ein steuerpflichtiger Umsatz vorliegen, der unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt. Hierzu gehören insbesondere die steuerpflichtige Veräußerung von bebauten und unbebauten Grundstücken und die Bestellung und Übertragung von Erbbaurechten.

Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen und nicht im Rahmen einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung bewirkt werden, sind gemäß § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG umsatzsteuerfrei. Zu einem Übergang der Steu-

**Veräußerung von Grundstücken**

**Nur bei Verzicht auf Steuerbefreiung**

erschuld auf den Leistungsempfänger kann es somit nur kommen, wenn der leistende Unternehmer wirksam auf die Steuerbefreiung verzichtet. Im Einzelnen gilt:

- Bei einer Zwangsversteigerung muss der Verzicht auf die Steuerbefreiung vor der Aufforderung zur Abgabe von Geboten im Versteigerungstermin abgegeben werden (§ 9 Abs. 3 S. 1 UStG).
- In anderen Fällen, z. B. beim Grundstücksverkauf, Bestellung von Erbbaurechten, muss der Verzicht auf die Steuerbefreiung zum Schutz des Käufers in dem gemäß § 311b Abs. 1 BGB notariell zu beurkundenden Vertrag erklärt werden (§ 9 Abs. 3 S. 2 UStG). Ein späterer Verzicht auf die Steuerbefreiung ist unwirksam, auch wenn er notariell beurkundet wird.

#### ■ Beispiel

Die Kfz-Werkstatt W erwirbt vom Unternehmer U ein unbebautes Grundstück, um darauf ein Werkstattgebäude zu errichten. Der Kaufpreis beträgt 100.000 Euro. U verzichtet in dem notariellen Kaufvertrag auf die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 9a UStG.

- W ist für die steuerpflichtige Grundstückslieferung gemäß § 13b Abs. 5, Abs. 2 Nr. 3 Steuerschuldner. Bei einer Bemessungsgrundlage von 100.000 Euro beträgt die Umsatzsteuer 19.000 Euro.
- W kann die geschuldete Umsatzsteuer zeitgleich als Vorsteuer abziehen. Eine Umsatzsteuerbelastung ergibt sich somit nicht.

Der Verzicht auf die Steuerbefreiung kann widerrufen werden. Der Widerruf kann außerhalb der notariellen Urkunde erfolgen. Er ist möglich, solange die betreffende Steuerfestsetzung beim Erwerber noch anfechtbar oder noch nach § 164 AO änderbar ist (BFH, Urteil vom 02.07.2021, Az. [XI R 22/19](#), DStR 2021, 2584).

### 12.5 Lieferung von Gas über das Erdgasnetz, von Elektrizität sowie Wärme oder Kälte über Wärme- oder Kältenetze

Liefert ein im Ausland ansässiger Unternehmer Gas über das Erdgasnetz, Elektrizität, Wärme oder Kälte über das Wärme- oder Kältenetz, schuldet der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer, wenn er Unternehmer ist (§ 13b Abs. 5, Abs. 2 Nr. 5 Buchst. a UStG).

#### ■ Beispiel

Der Kfz-Händler H in Dortmund bezieht Strom von einem in Frankreich ansässigen Energieversorger.

Leistungsempfänger  
schuldet Umsatz-  
steuer

Der Ort der Lieferung ist gemäß § 3g Abs. 2 S. 1 UStG der Verbrauchsort Dortmund.  
Der steuerbare Umsatz ist steuerpflichtig. H schuldet die Steuer aus der Lieferung.  
Die nach § 13b UStG geschuldete Umsatzsteuer kann er als Vorsteuer abziehen.

## 12.6 Lieferung von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen

Der Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger erfolgt bei der steuerpflichtigen Lieferung von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen im Sinne der Anlage 3 des UStG (§ 13b Abs. 5 und Abs. 2 Nr. 7 UStG).

Übergang der  
Steuerschuldner-  
schaft

### ■ Anlage 3 – Liste der Gegenstände im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 7

Lfd. Nr.	Warenbezeichnung	Zolltarif (Kapitel, Position, Unterposition)
1	Granulierte Schlacke (Schlackensand) aus der Eisen- und Stahlherstellung	Unterposition 2618 00 00
2	Schlacken (ausgenommen granulierte Schlacke), Zunder und andere Abfälle der Eisen- und Stahlherstellung	Unterposition 2619 00
3	Roheisen oder Spiegeleisen, in Masseln, Blöcken oder anderen Rohformen; Körner und Pulver aus Roheisen, Spiegeleisen, Eisen oder Stahl; Rohblöcke und andere Rohformen aus Eisen oder Stahl; Halbzeug aus Eisen oder Stahl	Positionen 7201, 7205 bis 7207, 7218 und 7224
4	Abfälle, Schnitzel und Bruch von Kunststoffen	Position 3915
5	Abfälle, Bruch und Schnitzel von Weichkautschuk, auch zu Pulver oder Granulat zerkleinert	Unterposition 4004 00 00
6	Bruchglas und andere Abfälle und Scherben von Glas	Unterposition 7001 00 10
7	Abfälle und Schrott von Edelmetallen oder Edelmetallplattierungen; andere Abfälle und Schrott, Edelmetalle oder Edelmetallverbindungen enthaltend, von der hauptsächlich zur Wiedergewinnung von Edelmetallen verwendeten Art	Position 7112
8	Abfälle und Schrott, aus Eisen oder Stahl; Abfallblöcke aus Eisen oder Stahl	Position 7204
9	Abfälle und Schrott, aus Kupfer	Position 7404
10	Abfälle und Schrott, aus Nickel	Position 7503
11	Abfälle und Schrott, aus Aluminium	Position 7602
12	Abfälle und Schrott, aus Blei	Position 7802
13	Abfälle und Schrott, aus Zink	Position 7902
14	Abfälle und Schrott, aus Zinn	Position 8002
15	Abfälle und Schrott, aus anderen unedlen Metallen	aus Positionen 8105 bis 8113
16	Abfälle und Schrott, von elektrischen Primärelementen, Primärbatterien und Akkumulatoren; ausgebrauchte elektrische Primärelemente, Primärbatterien und Akkumulatoren	Unterposition 8548 10

Abfälle und  
werthaltige Stoffe

Bei Zweifeln  
Besteuerung  
nach 13b UStG  
vereinbaren

Die Finanzverwaltung hat in [A 13b.4. UStAE](#) die Liefergegenstände der Anlage 3 näher erläutert. Zu diesen Gegenständen gehören auch sog. Schrottfahrzeuge ([A 13b.4. Abs. 3 S. 3 UStAE](#)) und zum Runderneuern ungeeignete gebrauchte Reifen ([A 13b.4. Abs. 1 Nr. 5 UStAE](#)).

Bestehen Zweifel, ob ein Gegenstand unter die Anlage 3 des UStG fällt, können die Vertragspartner eine Besteuerung nach § 13b UStG vereinbaren (§ 13b Abs. 5 S. 7 UStG). Das Finanzamt beanstandet diese Handhabung nicht, wenn sich später herausstellt, dass der Gegenstand nicht unter die Anlage 3 fällt, wenn keine Steuerausfälle entstehen. Dies gilt dann als erfüllt, wenn der Umsatz beim Leistungsempfänger in zutreffender Höhe versteuert wird ([A 13b.8. Abs. 1 UStAE](#)).

**PRAXISTIPP** | In Zweifelsfällen sollte nicht mit Umsatzsteuer abgerechnet werden. Kommt später das Finanzamt zum Ergebnis, dass ein 13b-Fall vorliegt, schuldet der Rechnungsaussteller die fälschlich ausgewiesene Umsatzsteuer (§ 14c Abs. 1 UStG), der Rechnungsempfänger verliert den Vorsteuerabzug aus der Rechnung (EuGH, Urteil vom 11.04.2019, Rs. [C-691/17](#), PORR, MwStR 2019, 540, Urteil vom 26.04.2017, Rs. [C-564/15](#) – Farkas, UR 2017, 438; Urteil vom 06.02.2014, Rs. [C-424/12](#) – SC Fatorie SRL, DStRE 2014, 994) und schuldet zusätzlich die Steuer (§ 13b UStG).

Entsorgung von  
Batterien durch  
Spezialfirma

### ■ Beispiel

Eine Kfz-Werkstatt hat beim Batteriewechsel die nicht mehr verwendbaren Batterien von Kunden zurückgenommen. Da die Batterien Sondermüll darstellen, müssen sie sachgerecht entsorgt werden. Die Werkstatt beauftragt damit ein spezielles Entsorgungsunternehmen aus Deutschland, das die Batterien bei der Werkstatt abholt. Die Werkstatt vereinbart mit dem Entsorgungsunternehmen, dass es für die Batterien einen sich am aktuellen Börsenwert für Blei orientierenden Stückpreis an die Werkstatt zahlt und hiervon eine Fixgebühr pro entsorgter Batterie abzieht.

Entsorgungsunter-  
nehmen ist Steuer-  
schuldner

Das Entsorgungsunternehmen erbringt eine steuerpflichtige sonstige Leistung. Steuerschuldner ist das Entsorgungsunternehmen. Daher erteilt das Entsorgungsunternehmen eine Rechnung mit Umsatzsteuer und die Werkstatt ist hieraus vorsteuerabzugsberechtigt.

Die Werkstatt erbringt eine steuerpflichtige Lieferung der Batterien an das Entsorgungsunternehmen. Da die Batterien in der Anlage 3 Nr. 16 des UStG genannt sind, schuldet das Entsorgungsunternehmen die Umsatzsteuer. Daher ist in der Rechnung oder Gutschrift über die Batterienlieferung ohne Umsatzsteuer abzurechnen (vgl. hierzu auch BMF, Schreiben vom 20.09.2012, Az. [IV D 2 – S 7203/07/10002 :004](#), DStR 2012, 1967).