Downloaded from Blogs on 02.11.2026 22:40h

By PwC Deutschland | 02. November 2026

Kein nachträgliches innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft durch Rechnungskorrektur

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat bereits im Jahr 2022 entschieden, dass die Rechtsfolgen der Vereinfachungsregelung für innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte (in Deutschland vgl. § 25b UStG) sich nicht rückwirkend („ex tunc“) herbeiführen lassen, wenn der zunächst in der Rechnung fehlende Hinweis auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft nachträglich ergänzt wird. Nach einem jetzt veröffentlichten Urteil des Gerichts der Europäischen Union (EuG) gilt dies auch für die Zukunft („ex nunc“).

Downloaded from Blogs on 02.11.2026 22:40h

Sachverhalt

Die österreichische Klägerin bezog in den Jahren 2011 bis 2014 Waren von dänischen bzw. schwedischen Unternehmern und ließ diese direkt an Abnehmer in anderen EU-Mitgliedsstaaten ausliefern. Sämtliche Beteiligten traten unter der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer (MwSt-ID, in Deutschland Umsatzsteuer-Identifikationsnummer) ihres jeweiligen Mitgliedsstaats auf. Die Klägerin behandelte ihre Lieferungen an die Abnehmer zunächst als innergemeinschaftliche Lieferungen und stellte Rechnungen ohne Steuerausweis und ohne Hinweis auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft aus.

Nach Auffassung des Finanzamts lag ein "missglücktes" innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft vor (was impliziert, dass die Klägerin tatsächlich keine innergemeinschaftlichen Lieferungen an ihre Kunden ausführte, sondern solche Lieferungen von ihren dänischen bzw. schwedischen Lieferanten erhielt). Die Folge war ein „fiktiver innergemeinschaftlicher Erwerb“ der Klägerin in Österreich (in Deutschland vgl. § 3d Satz 2 UStG), für den kein Vorsteuerabzug möglich war. Im Jahr 2015 korrigierte die Klägerin die Rechnungen und ergänzte sie um einen Hinweis auf das Vorliegen eines Dreiecksgeschäfts und auf den Übergang der Steuerschuld. Dadurch sollten die Rechtsfolgen der Vereinfachungsregelung nachträglich eintreten und der „fiktive Erwerb“ in Österreich entfallen. Das Finanzamt erkannte dies jedoch nicht an.

Vor dem Hintergrund des im Jahr 2022 ergangenen EuGH-Urteils „Luxury Trust“, das einer solchen Rechnungskorrektur bereits die Rückwirkung versagt hatte, wollte das österreichische Vorlagegericht wissen, ob die Vereinfachungsregelung zumindest vom Zeitpunkt der Rechnungskorrektur an für die Zukunft greifen könne.

Entscheidung

Nach Auffassung des EuG können die Rechtsfolgen der Vereinfachungsregelung auch nicht mit Wirkung für die Zukunft durch eine nachträgliche Rechnungskorrektur herbeigeführt werden.

Das Gericht begründet dies damit, dass die Steuerschuld für die innergemeinschaftlichen Erwerbe sowie die Registrierungs-, Erklärungs- und Steuerpflichten des Zwischenerwerbers im Bestimmungsmitgliedsstaat bereits entstanden seien und nicht rückwirkend entfallen könnten. Für den Zeitraum zwischen der Bewirkung der betreffenden Lieferungen und der Ausstellung dieser Rechnungen blieben die Rechtsfolgen des missglückten Dreiecksgeschäfts bestehen. Sie entfielen aber auch nicht für den laufenden oder einen künftigen Besteuerungszeitraum (ex nunc). Der Zweck der Vereinfachungsregelung könne nachträglich nicht mehr erreicht werden, und die nachträgliche Änderung der Rechtsstellung des Enderwerbers laufe de facto auf eine Rückwirkung hinaus.

Wenn die Vereinfachungsregelung erst Jahre später zur Anwendung komme, sei es insbesondere möglich, dass es in der Zwischenzeit zu faktischen Änderungen gekommen sei – zum Beispiel, weil der Enderwerber nicht mehr existiere. Das könne das Ziel gefährden, eine korrekte Besteuerung im Bestimmungsmitgliedsstaat sicherzustellen.

Downloaded from Blogs on 02.11.2026 22:40h

Auch eine nachträgliche Anwendung der Vereinfachungsregelung unter Berufung auf den guten Glauben des Zwischenerwerbers oder die tatsächliche Besteuerung im Bestimmungsmitgliedsstaat lehnte das Gericht ab. In diesen Fällen müsste jeder einzelne Umsatz überprüft werden, was dem Vereinfachungszweck der Regelung widerspräche. Dem stehe auch der Grundsatz der Mehrwertsteuerneutralität nicht entgegen: Anders als etwa im Fall eines unzutreffenden Steuerausweises sei die Mehrwertsteuer im vorliegenden Fall ordnungsgemäß vom Zwischenhändler erhoben worden, so dass kein vergleichbarer Korrekturbedarf bestehe.

Hinweis

Die Vereinfachungsregelung für innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte betrifft grenzüberschreitende Reihengeschäfte innerhalb der EU mit drei Beteiligten, bei denen die erste Lieferung als innergemeinschaftliche Lieferung ausgestaltet ist. Unter bestimmten weiteren Voraussetzungen soll sie dem Zwischenhändler, also dem ersten Abnehmer, die steuerliche Registrierung sowie die Erfüllung steuerlicher Pflichten im Bestimmungsmitgliedsstaat ersparen. Es ist dringend zu raten, die Voraussetzungen dieser Regelung im Vorfeld sorgfältig zu prüfen.

Sind die Voraussetzungen erfüllt, gilt der vom Zwischenhändler bewirkte innergemeinschaftliche Erwerb als besteuert. Zugleich geht die Steuerschuld für die anschließende Inlandslieferung auf den Enderwerber über. Zu den zwingenden Voraussetzungen der Vereinfachungsregelung gehört unter anderem der Hinweis auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft in der Rechnung des Zwischenhändlers an seinen Abnehmer.

Im Fall eines missglückten Dreiecksgeschäfts treten jedoch die allgemeinen Rechtsfolgen ein. Diese wirken sich regelmäßig in zwei Mitgliedsstaaten aus:

- Im Bestimmungsmitgliedsstaat muss sich der Zwischenerwerber steuerlich registrieren lassen und dort sowohl den innergemeinschaftlichen Erwerb als auch die von ihm ausgeführte Inlandslieferung versteuern.
- In dem Mitgliedstaat, dessen MwSt-ID der Zwischenerwerber gegenüber den übrigen Beteiligten verwendet hat (im Streitfall Österreich), muss er einen fiktiven Erwerb erklären, bis nachgewiesen wird, dass der Erwerb im Bestimmungsmitgliedstaat besteuert wurde. Die Vorsteuer aus dem fiktiven Erwerb ist nicht abzugsfähig.

Seit dem EuGH-Urteil „Luxury Trust“ steht fest, dass eine Korrektur der Rechnung um den Hinweis auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft keine Rückwirkung entfaltet. Das EuG hat nun zusätzlich klargestellt, dass sich die Rechtsfolgen der Vereinfachungsregelung auf diesem Wege auch nicht mit Wirkung für die Zukunft nachträglich herbeiführen lassen. Eine fehlerhafte Rechnungserstellung ist damit grundsätzlich von Dauer; es bleibt bei der einmal ? bewusst oder unbewusst ? veranlassten Gestaltung.

In anderen Worten: Ein fiktiver innergemeinschaftlicher Erwerb (vgl. in Deutschland § 3d Satz 2 UStG) des Zwischenerwerbers kann jedenfalls im Fall eines missglückten innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts

Downloaded from Blogs on 02.11.2026 22:40h

grundsätzlich nur im Wege einer Registrierung im Bestimmungsland beseitigt werden. Hinzu kommt, dass die Steuerschuld für die Inlandslieferung in der Regel beim Zwischenerwerber verbleibt: Das dürfte mögliche Billigkeits- oder Nichtbeanstandungslösungen im Bestimmungsmitgliedsstaat zumindest erschweren.

Im Einzelfall ist es – abhängig vom Recht des Bestimmungsmitgliedsstaats – allerdings auch möglich, dass sich die Folgen eines missglückten innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts in Grenzen halten oder ganz vermeiden lassen. Zum Beispiel könnte die Steuerschuld für die Inlandslieferung unabhängig von der Vereinfachungsregelung auch aus anderen Gründen auf den Leistungsempfänger übergehen. Abhängig vom Recht des Mitgliedsstaats des Zwischenerwerbers kann dann möglicherweise sogar eine Registrierung dadurch vermieden werden, dass der innergemeinschaftliche Erwerb steuerfrei gestellt wird – allerdings ist Vorsicht geboten, dass der Mitgliedsstaat der MwSt-ID des Zwischenerwerbers eine Befreiung als Nachweis der Besteuerung dieses Erwerbs tatsächlich anerkennt.

Nicht angesprochen hat das EuG die Frage, wie zu verfahren ist, wenn eine nachträgliche umsatzsteuerliche Erfassung im Bestimmungsmitgliedsstaat nicht mehr möglich ist, etwa weil inzwischen Festsetzungsverjährung eingetreten ist. In einem solchen Fall ist es durchaus denkbar, dass die Besteuerung des fiktiven Erwerbs (ohne Vorsteuerabzugsmöglichkeit) im Mitgliedsstaat, dessen MwSt-ID der Zwischenhändler verwendet hat, endgültig nicht mehr beseitigt werden kann.

Fundstellen

EuG **T-773/25** „Finanzamt für Großbetriebe“, Urteil vom 7. Oktober 2026; EuGH **C-247/21** „Luxury Trust“, Urteil vom 8. Dezember 2022

Schlagwörter

Umsatzsteuerrecht