

NEWS UMSATZSTEUER

E-MAIL NEWSLETTER
QUARTAL 2 | 2023

Rechtssichere Umsetzung grenzüberschreitender Lieferungen in der Europäischen Union

Sehr geehrte Damen und Herren,

Lieferungen über die Grenze, und hier insbesondere an Unternehmer in anderen Staaten der Europäischen Union, gehören für viele Unternehmen in Deutschland zum betrieblichen Alltag. Derartige innergemeinschaftliche Lieferungen sind dem Grunde nach umsatzsteuerfrei, wobei der unternehmerische Kunde den innergemeinschaftlichen Erwerb im Bestimmungsland besteuern muss. Oftmals sind innergemeinschaftliche Lieferungen auch in **Reihengeschäften** eingebunden, bei denen sich die Schwierigkeit ergibt, die innergemeinschaftliche Lieferung korrekt zu identifizieren und die entsprechenden umsatzsteuerlichen Konsequenzen zu ziehen.

Zum 1.1.2020 wurden die EU-rechtlichen Vorgaben im Rahmen der sog. Quick Fixes in nationales Recht umgesetzt. Hierzu gehörte die erstmalige EU-einheitliche Regelung zur **Zuordnung der Warenbewegung in einem Reihengeschäft**. Mit Schreiben vom 25.4.2023 legt das Bundesfinanzministerium nun seine Auffassung zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Reihengeschäften dar.

Reihengeschäft

Ein Reihengeschäft (§ 3 Abs. 6a UStG) liegt vor, wenn mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und dieser Gegenstand beim Transport unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer gelangt. Die Besonderheit bei Reihengeschäften liegt darin, dass nur eine

Identifikationsnummer **verwendet**, die ihm vom Mitgliedstaat des Beginns des Transports erteilt wurde. Somit hat der Zwischenhändler faktisch ein Wahlrecht, ob er die warenbewegte Lieferung ausführen möchte. Diese Entscheidung trifft der Zwischenhändler derart, dass er seine Registrierungsspflichten in den EU-Staaten optimiert. Im hier zugrundeliegenden Beispielsfall ist es sinnvoll, dass D1 die warenbewegte Lieferung ausführt, da er dann - bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen - eine innergemeinschaftliche Lieferung von Deutschland aus tätigen kann.

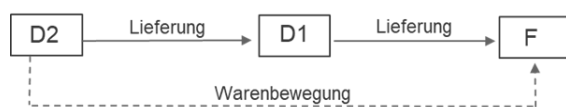
Trotz vielfältiger Kritik in der Literatur hält die Finanzverwaltung an ihrer Auffassung fest, dass der Begriff „**Verwendung**“ einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ein positives Tun darstellt.

Die Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer soll bei Vertragsabschluss bzw. spätestens bei Ausführung der Lieferung erfolgen und idealerweise im Auftragsdokument schriftlich festgehalten werden. Bei mündlicher Auftragserteilung muss der Zwischenhändler die rechtzeitige Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer dokumentieren. Die Finanzverwaltung akzeptiert auch, wenn der Zwischenhändler gegenüber den Lieferanten erklärt, die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer für alle künftigen Lieferungen verwenden zu wollen

physische Warenbewegung erfolgt, während umsatzsteuerlich mehrere Lieferungen aufgrund von mehreren Bestellvorgängen stattfinden. Ein Spezialfall des Reihengeschäftes ist das Dreiecksgeschäft, bei dem unter bestimmten Voraussetzungen Erleichterungen für den mittleren Unternehmer zum Tragen kommen.

Ein innergemeinschaftliches Reihengeschäft kann wie folgt aussehen:

Der französische Unternehmer F bestellt bei dem deutschen Unternehmer D1 eine Maschine, die dieser wiederum bei dem deutschen Unternehmer D2 bestellt. Die Maschine wird unmittelbar von D2 zu F versendet.



Die Herausforderung besteht nun darin, die **warenbewegte Lieferung** zu identifizieren, da bei Lieferungen in andere EU-Staaten nur für sie die **Steuerbefreiung** als innergemeinschaftliche Lieferung zur Anwendung kommen kann.

Die übrigen Lieferungen des Reihengeschäftes stellen sog. **ruhende Lieferungen** dar, die

- am Ort des Beginns des Transports als ausgeführt gelten, wenn sie der Warenbewegung vorausgehen (Steuerbarkeit im Abgangsstaat).

- am Ort des Endes des Transports als ausgeführt gelten, wenn sie der Warenbewegung nachfolgen (Steuerbarkeit im Bestimmungsland).

Für die ruhende Lieferung kommt grundsätzlich keine Steuerbefreiung in Betracht; es gelten die jeweiligen nationalen Regelungen.

Bestimmung der warenbewegten Lieferung

Die Zuordnung der Warenbewegung zu einer der Lieferungen ist davon abhängig, ob der Gegenstand durch den ersten Unternehmer, den letzten Abnehmer oder einen Zwischenhändler in der Reihe befördert oder versendet wird. Im Falle der Versendung ist auf die **Auftragserteilung** an den selbständigen Beauftragten, den Spediteur, abzustellen. Eine hiervon abweichende Zuordnung lässt die Finanzverwaltung nur dann gelten, wenn der Transport auf Rechnung eines anderen Unternehmers erfolgt ist und dieser tatsächlich die Gefahr des zufälligen Untergangs des Gegenstandes während des Transports getragen hat. Die Zuordnungsentscheidung muss sich eindeutig anhand der Aufzeichnungen nachweisen lassen.

und dies entsprechend dokumentiert. Ein konkludentes Verhalten soll ebenso möglich sein, wenn alle Beteiligten die korrekten Deklarations- und Rechnungspflichten erfüllen. Eine im Dokument formularmäßig eingedruckte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer reicht dagegen nicht aus.

Nachträgliche Änderungen bei der Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer finden laut Meinung der Finanzverwaltung keine Berücksichtigung mehr.

Bedeutung für die Praxis

In der Praxis ist der die Ware liefernde Unternehmer (vgl. D2 gemäß vorstehendem Beispiel) vielfach mit dem Problem konfrontiert, das innergemeinschaftliche Reihengeschäft überhaupt zu **erkennen**. Dies gilt vor allem in Abholfällen, in denen für den deutschen Lieferanten nicht immer klar ist, ob sein Abnehmer als Endabnehmer fungiert (dann grundsätzlich innergemeinschaftliche Lieferung des D2) oder ob sein Abnehmer den Gegenstand bereits an einen Kunden weiterverkauft hat, der letztlich die Abholung veranlasst hat (dann grundsätzlich innergemeinschaftliche Lieferung des D1 und steuerpflichtige Lieferung des D2). Aufgrund der Identifizierung der Warenbewegung über die Transportveranlassung kann es sinnvoll sein, im Rahmen des Auftragsverhältnisses zu vereinbaren, den Transport selbst zu beauftragen und die Kosten in die Kalkulation einzubeziehen.

Im Falle eines **missglückten**

Reihengeschäftes mit falscher Zuordnung der warenbewegten Lieferung können Steuernachzahlungen, z.B. durch Nachversteuerung von falsch beurteilten steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen oder aufgrund von nachträglich nicht gewährten Vorsteuerabzügen zzgl. Nachzahlungszinsen drohen. Ebenso sind bei falscher Zuordnung die Vereinfachungsregeln für innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfte nicht anwendbar.

Es ist anzuraten, grenzüberschreitende Reihengeschäfte bereits **vor** Auftragsabschluss einer gesonderten umsatzsteuerlichen Beurteilung zu unterziehen und die vorkommenden Fallkonstellationen in einer umsatzsteuerlichen Matrix zu erfassen, die entsprechend umzusetzen ist. Des Weiteren

Wird der Gegenstand gemäß diesen Grundsätzen durch den **ersten** Lieferer transportiert (vgl. D2), dann stellt die erste Lieferung die warenbewegte Lieferung dar; transportiert der **letzte** Abnehmer (vgl. F - Abholfall), so ist die letzte Lieferung die warenbewegte Lieferung, für die die Steuerbefreiung zur Anwendung kommen kann.

Transportiert der **mittlere** Unternehmer (Zwischenhändler - D1), so gilt die Vermutung, dass die Warenbewegung der Lieferung des vorangehenden Unternehmers **an ihn** zuzuordnen ist. Diese Vermutung kann widerlegt werden, wenn der Zwischenhändler gegenüber dem Lieferanten **bis zum Beginn des Transports** eine Umsatzsteuer-

ist es ratsam, die in Ihrem Unternehmen mit dem grenzüberschreitenden Geschäftsverkehr betrauten Mitarbeiter (beispielsweise aus den Bereichen Rechnungswesen, Buchhaltung, Vertrieb, Einkauf und Logistik) hinsichtlich der richtigen umsatzsteuerlichen Abbildung zu sensibilisieren. Gerne unterstützen wir Sie hierbei mit einer Inhouse-Schulung.

Wenn Sie Fragen zum Thema haben oder Unterstützung benötigen, stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüße
Ihr Team vom Umsatzsteuer-
Kompetenzzentrum bei DORNBACH

Ihre Ansprechpartner

DIPL.-FINANZWIRT (FH)
**TOBIAS
MELZER, LL.M.**

Steuerberater,
Geschäftsführender
Gesellschafter



Kontakt

DORNBACH GmbH, Koblenz
Fon +49(0) 261 94 31 - 312
Mail tmelzer@dornbach.de

DIPL.-KAUFFRAU
**BIRGIT
BACHMEYER**

Wirtschaftsprüferin,
Steuerberaterin,
Prokuristin



Kontakt

DORNBACH GmbH, Saarbrücken
Fon +49(0) 681 8 91 97 - 0
Mail saarbruecken@dornbach.de

Firmenpräsentation

DORNBACH

DORNBACH ist eine überregional tätige Unternehmensgruppe in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Rechtsberatung und Unternehmensberatung.

National sind wir mit mehreren Standorten deutschlandweit vertreten. Darüber hinaus stehen uns im Ausland Kooperationspartner zur Seite. Wir betreuen vorwiegend mittelständische Unternehmen aus verschiedenen Branchen, Unternehmen der öffentlichen Hand sowie gemeinnützige Einrichtungen.



Der "Newsletter Umsatzsteuer" ist ein Newsletter der DORNBACH-Gruppe.
Die Angaben zu den einzelnen Gesellschaften finden Sie hier:

[IMPRESSUM](#)



Herausgeber: DORNBACH GMBH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft,
Anton-Jordan-Straße 1, 56070 Koblenz, Telefon +49 (0) 261 94 31-0, E-Mail: newsletter@dornbach.de

Wir informieren unsere Mandanten per Mail über aktuelle Neuigkeiten im Dienstleistungsbereich.
Wenn Sie diese Informationen künftig nicht mehr beziehen möchten, [klicken Sie bitte hier](#).

Copyright 2023 DORNBACH. Alle Rechte vorbehalten.

Der Newsletter wird nicht richtig angezeigt? [Bitte hier klicken](#).