



Einführungsschreiben zur Vereinfachungsregelung für Lieferungen über (Konsignations-)Lager

1 Hintergrund

Lieferungen innerhalb der EU, bei denen die Ware im Bestimmungsland zwischengelagert wird, gelten grundsätzlich als lokale Lieferungen aus dem Lager im Bestimmungsland. Sie sind keine innergemeinschaftlichen Lieferungen. Die Bestückung des Lagers stellt dann ein innergemeinschaftliches Verbringen dar. Der Lieferer muss sich deshalb im Bestimmungsland umsatzsteuerlich registrieren und seine Erwerbe und Umsätze dort deklarieren. Um die Unternehmen von diesem administrativen Aufwand zu entlasten und dies in der EU einheitlich zu regeln, wurde im Rahmen der sogenannten „Quick Fixes“ mit Wirkung ab 01.01.2020 eine EU-weite Vereinfachungsregelung eingeführt (KMLZ Umsatzsteuer Newsletter 04 | 2019). Diese fand in Deutschland mit § 6b Einzug in das UStG. Unter bestimmten Voraussetzungen kann dann eine direkte innergemeinschaftliche Lieferung zum Zeitpunkt der Lagerentnahme angenommen werden und gilt die Bestückung des Lagers nicht als ein innergemeinschaftliches Verbringen.

Bereits 2019 hatte sich die EU-Kommission intensiv mit der praktischen Umsetzung der neuen Regelungen auseinandergesetzt und am 20.12.2019 die Explanatory Notes inkl. Leitlinien des MwSt-Ausschusses veröffentlicht. Nunmehr, fast zwei Jahre nach dem Inkrafttreten der neuen Regelung in § 6b UStG, hat jetzt auch das BMF ein Einführungsschreiben hierzu veröffentlicht.

2 BMF-Schreiben / Anwendung

Mit dem 13-seitigen BMF-Schreiben vom 10.12.2021 wird der UStAE umfassend angepasst, insbesondere ein neuer Abschn. 6b.1 eingefügt. Die Änderung erfolgt dabei mit Rückwirkung. Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind auf alle Umsätze über (Konsignations-)Lager anzuwenden, für die der Transport nach dem 01.01.2020 begonnen hat.



Ronny Langer
Steuerberater,
Dipl.-Finanzwirt (FH)

+49 (0) 89 217 50 12-50
ronny.langer@kmlz.de

3 Inhalt

Auch wenn es natürlich unmöglich ist, den gesamten Inhalt des BMF-Schreibens in einem kurzen Newsletter darzustellen, sollen hier dennoch die wichtigsten Punkte im neuen Abschn. 6b.1 des UStAE vorgestellt werden:

- Abs. 1 enthält nunmehr eine Definition für Konsignationslager, die in § 6b UStG nicht enthalten ist.
- Abs. 2 regelt, inwiefern der Lieferer durch das eigene Lager als ansässig im Bestimmungsland gilt.
- Abs. 3 bestätigt, dass über ein Lager auch mehrere Abnehmer beliefert werden können.
- Abs. 4 bestätigt, dass nicht nur ortsfeste Lager genutzt werden können, sondern auch mobile Lager wie z. B. Waggons, Container, Trailer und Schiffe, sofern deren jeweiliger Aufenthaltsort aufgezeichnet wird.
- Abs. 5 bestätigt die strenge deutsche Auffassung, dass der Abnehmer seine USt-IdNr. des Bestimmungslandes ggü. dem Lieferer (aktiv) verwenden muss, während die MwStSystRL lediglich fordert, dass sie dem Lieferer bekannt ist.
- Abs. 6 bestätigt, dass der Wechsel des Abnehmers nicht die 12-Monats-Frist verlängert.
- Abs. 7 lässt zu, dass der Erwerber den Transport zum Lager übernimmt, sofern der Transport ausdrücklich und erkennbar im Namen des Lieferers erfolgt, z. B. durch Vereinbarung in einem Rahmenvertrag.
- Abs. 12 stellt klar, dass bei Lieferungen aus dem Drittland mit Anwendung der Vereinfachung nach § 6b UStG keine EUST-Befreiung möglich ist, weil der Einfuhr dann keine unmittelbare innergemeinschaftliche Lieferung folgt.
- Abs. 15 regelt, dass die 12-Monats-Frist grundsätzlich am Tag nach Ende des Transports beginnt (unabhängig vom tatsächlichen Tag der Einlagerung). Fristbeginn oder -ende verschieben sich auf den nächsten Werktag, sollten diese auf ein Wochenende oder einen Feiertag im Lagerland fallen.
- Abs. 16 bestätigt, dass § 6b UStG auch für Flüssigkeiten, Gase und Schüttgüter anwendbar ist und dass sowohl für diese als auch für andere identischen Waren das FIFO-Verfahren (first in / first out) verwendet werden kann.
- Abs. 17 regelt, dass sich der Lieferer bei Wegfall der Voraussetzungen des § 6b UStG unverzüglich im Bestimmungsmittgliedstaat für Umsatzsteuer registrieren lassen und die Erteilung einer USt-IdNr. beantragen muss. Nur dann kann das nachträglich zu meldende innergemeinschaftliche Verbringen steuerfrei sein.
- Abs. 19 bestätigt, dass die Vereinfachungsregelung gegenstandsbezogen ist und ein Nichterfüllen der Voraussetzungen des § 6b UStG für einzelne Gegenstände nicht zu einer grundsätzlichen Versagung der Regelung führt. Es wird zudem bestätigt, dass der Lieferer auf die Anwendung der Vereinfachungsregelung (freiwillig) verzichten kann, indem er eine der Voraussetzungen des § 6b Abs. 1 und 5 UStG (absichtlich) nicht erfüllt.
- Abs. 22 führt eine Toleranzregelung für „kleine Verluste“ ein. Gewöhnliche, branchenübliche Verluste im Lager sind unschädlich. Es wird eine Freigrenze von 5% (wert- oder mengenmäßig) des Gesamtbestands eingeführt. Maßgeblich ist der Tag des Verlusts oder, falls dieser nicht feststeht, der Tag, an dem der Verlust festgestellt wurde.

4 BFH-Rechtsprechung zur verbindlichen Bestellung

Sehr zu begrüßen ist die Regelung in Abschn. 6b.1 Abs. 3 S. 3 UStAE, die einen potentiellen Konflikt der BFH-Rechtsprechung mit den Regelungen in anderen EU-Mitgliedstaaten verhindert. Laut BFH ist eine Lieferung trotz Zwischenlagerung im Bestimmungsland als direkte innergemeinschaftliche Lieferung zu behandeln, wenn der Abnehmer bei Beginn des Transports bereits feststeht. Die Lieferung gilt dann als mit Transportbeginn ausgeführt und nicht erst mit Entnahme aus dem Lager (mit vorgeschaltetem innergemeinschaftlichem Verbringen). Das wäre z. B. der Fall, wenn eine kurze Zwischenlagerung erfolgt und der Abnehmer ein uneingeschränktes Zugriffsrecht hat (KMLZ Umsatzsteuer Newsletter 03 | 2017) oder wenn der Abnehmer vor Beginn des Transports bereits verbindlich bestellt oder bezahlt hat (KMLZ Umsatzsteuer Newsletter 10 | 2017). Lieferer und Abnehmer können diesbezügliche Unsicherheiten beseitigen, indem sie die Anwendung des § 6b UStG vereinbaren (und die Voraussetzungen des § 6b UStG erfüllen).