



UMSATZSTEUER
NEWSLETTER

Quick Fix zu Reihengeschäften innerhalb der EU – Einführung von Definition und Regeln zur Zuordnung des Transports

05 | 2019

1 Hintergrund

Reihengeschäfte gibt es schon sehr lange – und wahrscheinlich ebenso lange auch die Unsicherheiten bezüglich ihrer umsatzsteuerlichen Behandlung. Das dürfte unter anderem daher rühren, dass die MwStSystRL hierzu bisher keine Regelungen enthält. Einige Länder wie z. B. Deutschland haben gesetzliche Regelungen und umfangreiche Verwaltungsanweisungen erlassen, während andere Länder wenig bis gar nichts geregelt haben. Vor diesem Hintergrund wird zum 01.01.2020 mit Art. 36a eine Vorschrift in die MwStSystRL eingeführt, die zumindest definiert, was ein innergemeinschaftliches Reihengeschäft ist und wie die Zuordnung der grenzüberschreitenden Lieferung erfolgt.

2 Definition Reihengeschäft

Nach der Definition handelt es sich um ein Reihengeschäft, wenn derselbe Gegenstand nacheinander geliefert und unmittelbar vom ersten Lieferer bis zum letzten Erwerber in der Reihe transportiert wird. Allerdings gilt Art. 36a nur dann, wenn der Transport von einem Mitgliedstaat in einen anderen erfolgt, also ein innergemeinschaftliches Reihengeschäft vorliegt. Für Reihengeschäfte aus Drittländern in die EU oder umgekehrt gibt es keine Regelung. Weitere Aspekte, zu denen es unterschiedliche Ansätze in den Mitgliedstaaten gibt, z. B. ob ein fraktionierter Transport das Reihengeschäft bricht, sind damit auch noch nicht geregelt. Zudem gilt die neue Regelung nicht für Versandhandelslieferungen i.S.d. Art. 14a MwStSystRL, bei denen ab 2021 ein Reihengeschäft unter Beteiligung der Plattform fingiert wird.

3 Zuordnung Transport – veranlasst durch ersten Lieferer oder letzten Abnehmer

Zunächst einmal ist zu beachten, dass die Zuordnungsregeln auf solche Fälle beschränkt sind, bei denen ein Zwischenhändler den Transport veranlasst hat. Für die Fälle, bei denen der erste Lieferer oder der letzte Abnehmer den



Ronny Langer
Steuerberater,
Dipl.-Finanzwirt (FH)

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

Transport veranlasst, gibt es also weiterhin keine eindeutige Regelung. Für die EU-Kommission scheint aber klar zu sein, dass die Zuordnung in diesen Fällen so zu erfolgen hat, wie es auch die deutsche Finanzverwaltung bisher in Abschn. 3.14 UStAE definiert hatte:

- Der erste Lieferer veranlasst den Transport: Die Lieferung an den ersten Zwischenhändler ist die innergemeinschaftliche Lieferung.
- Der letzte Abnehmer veranlasst den Transport: Die Lieferung an den letzten Abnehmer ist die innergemeinschaftliche Lieferung.

Hier verbleibt allerdings eine gewisse Unsicherheit, insbesondere auch, weil der BFH in seinem Urteil XI R 30/13 den Transport der ersten Lieferung zugeordnet hat, obwohl der letzte Abnehmer den Transport veranlasst hat. Damit wäre in den Abhofällen weiterhin gemäß der EuGH-Rechtsprechung entscheidend, in welchem Land die Verfügungsmacht an den letzten Abnehmer übertragen wurde. Und dies ist bekanntermaßen mehr als schwierig herauszufinden.

4 Zuordnung Transport – veranlasst durch Zwischenhändler

In den Fällen, bei denen der Zwischenhändler den Transport veranlasst, soll der Transport grundsätzlich der Lieferung an den Zwischenhändler zugeordnet werden. Somit stellt diese Lieferung die innergemeinschaftliche Lieferung dar, sofern nicht die Sonderregelung in Abs. 2 des Art. 36a MwStSystRL greift.

Die Sonderregelung besagt, dass der Transport und damit die innergemeinschaftliche Lieferung der Lieferung des Zwischenhändlers an dessen Kunden zugeordnet werden kann. Dazu müssen aber zwei Voraussetzungen erfüllt sein.

1. Der Zwischenhändler veranlasst den Transport.
2. Der Zwischenhändler teilt seinem Lieferer die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abgangsmitgliedstaates mit.

Der den Transport veranlassende Zwischenhändler hat also ein echtes Wahlrecht, wie er die innergemeinschaftliche Lieferung zuordnen möchte. Dieses Wahlrecht übt er aus, indem er seinem Lieferer entweder die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abgangsmitgliedstaates mitteilt oder dies unterlässt. Interessant dürfte sein, ob die Finanzverwaltungen hierzu Nachweise fordern werden. Wenn der Zwischenhändler aus einer Eingangsrechnung mit lokaler Steuer des Abgangslandes einen Vorsteuerabzug geltend machen möchte, müsste er vielleicht nachweisen, dass er dem Lieferer die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abgangslandes mitgeteilt hat. Und wird der Lieferer, der steuerfrei als innergemeinschaftliche Lieferung abrechnen möchte, nachweisen müssen, dass ihm sein Kunde nicht die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abgangslandes mitgeteilt hat? Das wäre naturgemäß schwierig. Zudem beträfe dies gerade den gesetzlich definierten Zuordnungsgrundsatz, der frei von Nachweispflichten sein sollte.

5 Zuordnung Transport bei Drittlandsfällen

Die Neuregelung gilt wie erwähnt nicht für Reihengeschäfte aus Drittländern in die EU oder umgekehrt. Damit bleibt hier vermutlich die uneinheitliche Gemengelage bestehen. Die Mitgliedstaaten haben jedenfalls unterschiedliche Konzepte. Viele ordnen die steuerfreie Ausfuhr demjenigen zu, der den Transport veranlasst hat. Einige orientieren sich aber an dem, der die Ausfuhr angemeldet hat. Das Reihengeschäft kann zudem durch die Einfuhr als gebrochen angesehen werden. Dass nicht alle Mitgliedstaaten eine Steuerbefreiung für Lieferungen vor der Einfuhr gem. Art. 143 MwStSystRL (§ 4 Nr. 4b UStG) kennen, macht die Situation ebenfalls nicht einfacher.