

Die Umsatzsteuer bei Reihengeschäften

Nicht alles, was auf den ersten Blick wie eine „innergemeinschaftliche steuerfreie Lieferung“ aussieht, ist auch tatsächlich steuerfrei. Der Gesetzgeber hat hierzu eine Vielzahl unübersichtlicher Regelungen geschaffen, die es im Auge zu behalten gilt, will man nicht früher oder später mit dem Finanzamt in Konflikt geraten.

Selbst bei „normalen“ Lieferungen innerhalb des Binnenmarktes (EU) werden oft leichtfertig Entscheidungen getroffen, die später zu unliebsamen Überraschungen führen können. So sollten z. B. unbedingt die Voraussetzungen beachtet werden, die für eine steuerfreie Lieferung Grundlage sind:

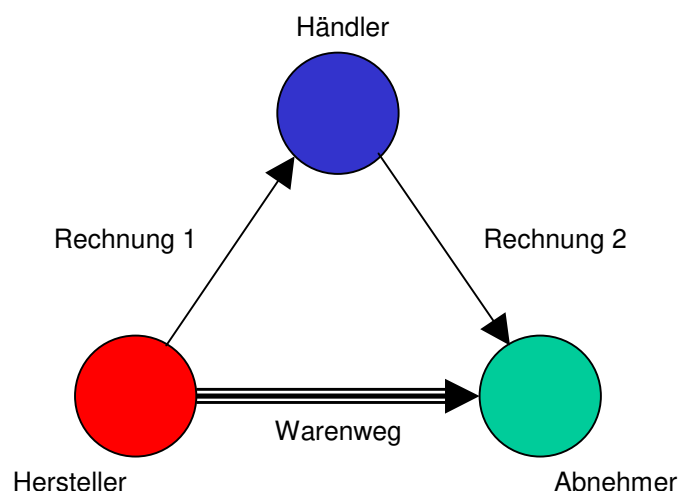
1. Ein EU-Unternehmer liefert an einen EU-Unternehmer in einem anderen EU-Staat.
2. Die Warenbewegung muss tatsächlich von einem EU-Staat in einen anderen erfolgen.

Es ist zu beachten, dass beide Voraussetzungen erfüllt sein müssen. Dies müssen Sie auch dem Finanzamt beweisen.

Die Unternehmereigenschaft des Rechnungsempfängers kann z. B. mittels Online-Prüfung der Umsatzsteueridentifikationsnummer über das Bundeszentralamt für Steuern überprüft werden. Dabei sollten Sie darauf achten, dass Sie sich die Überprüfung schriftlich bestätigen lassen. Nur so können Sie ggf. beweisen, dass Sie die Ihnen obliegende Sorgfaltspflicht in vollem Umfang erfüllt haben.

Das tatsächliche Gelangen bzw. Verbringen der Ware in einen anderen Mitgliedstaat muss mittels geeignetem Verbringungsnachweis (z. B. Bescheinigung für Umsatzsteuerzwecke, Spediteurbescheinigung, Empfangsbestätigung des Abnehmers) beweisbar sein, was sich in der Praxis durchaus als problematisch erweisen kann. Details dazu regelt § 17a UStDV.

Dies alles kann sich schnell als graue Theorie erweisen, wenn z. B. eine Lieferung über „Zwischenhändler“ zwar abgerechnet wird (Rechnung an den Händler), wie Ware aber auf direktem Weg zum Endabnehmer transportiert wird. In diesen Fällen liegt eine sog. „Reihengeschäft“ vor, z. B.:



In diesem Fall kann nämlich grundsätzlich nur eine Lieferung (Rechnung) steuerfrei behandelt werden, nicht beide. Und das auch nur dann, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind. Es stellt sich also zunächst die Frage, welche dieser beiden Lieferungen (Rechnungen) als potenziell Steuerfreie angesehen werden kann. Für den Geltungsbereich des Umsatzsteuergesetzes gibt der Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE) in Abschnitt 3.14 Hinweise, welcher Lieferung die „Warenbewegung“ zuzuordnen ist. Nur für diese sog. „Bewegte Lieferung“ kommt eine Steuerbefreiung in Betracht. Die andere Lieferung stellt eine sog. „Ruhende Lieferung“ dar.

Welche Lieferung nun die bewegte Lieferung ist, hängt wiederum von der vereinbarten Lieferbedingung (INCOTERMS®) ab. Organisiert bzw. beauftragt der erste Unternehmer in der Reihe den Transport, ist die Warenbewegung seiner Lieferung zuzuordnen. Kümmert sich bzw. beauftragt der Abnehmer den Transport, ist die Warenbewegung der an den Abnehmer gerichtete Lieferung zuzuordnen.

Steht nun fest, welche Lieferung die bewegte Lieferung ist, sind für diese Lieferung die beiden Voraussetzungen für eine mögliche Steuerbefreiung zu prüfen (s. o.). Der Ort, nach der sich die Steuerbarkeit für diese Lieferung richtet, ist dort, wo der tatsächliche Warentransport beginnt (§ 3 Abs. 6 UStG).

Der Ort der ruhenden Lieferung richtet sich nach § 3 Abs. 7 UStG. Dies hat u. U. zur Folge, dass mit ausländischer Steuer fakturiert werden muss, was wiederum bedeutet, dass sich der Unternehmer ggf. in diesem Staat umsatzsteuerrechtlich registrieren lassen und dort auch Steuererklärungen abgeben muss.

Inneregemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte (§ 25b UStG) stellen eine Sonderform der Reihengeschäfte dar, für die der Gesetzgeber „Vereinfachungsregelungen“ geschaffen hat. Diese kommen aber nur dann zum Tragen, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind (u. a. genau drei Unternehmer in jeweils unterschiedlichen EU-Staaten).

Entscheidend ist vor allem, dass solche Konstellationen erkannt werden und somit nicht „routinemäßig“ als steuerfrei abgewickelt werden. Eine „gefühlsmäßige“ Vorgehensweise kann sich in solchen Fällen als äußerst fehleranfällig erweisen. In Zweifelsfällen kontaktieren Sie Ihren steuerlichen Berater.

AKTUELL:

Die EU-Kommission arbeitet an der Entwicklung eines "endgültigen" Mehrwertsteuersystems bis 2022(?). Erste "schnelle" Änderungen (u. a. einheitliche Zuordnung der Beförderungs-/Versendungslieferung und Regelungen zu Konsignationslagern) sollen zum 1.1.2020 umgesetzt werden.

Sollten Sie zu diesem Thema Fragen haben oder eine individuelle Beratung oder Schulung wünschen, nehmen Sie bitte Kontakt mit uns auf.

„Incoterms“ ist eine Handelsmarke der International Chamber of Commerce