

## **BMF: Umsatzsteuerliche Behandlung von Reihengeschäften**

Drei Jahre nach Inkrafttreten der gesetzlichen Änderungen und verschiedenen Entwürfen, die in Abstimmung mit Verbänden und Vertretern aus der Wirtschaft immer wieder überarbeitet wurden, liegt nun das BMF-Schreiben zu den Reihengeschäften vor. Die Finanzverwaltung greift viele praktische Anwendungsfragen auf und erläutert anhand von Beispielen ihr aktuelles Verständnis.

### **Hintergrund**

Reihengeschäfte und insbesondere grenzüberschreitende Reihengeschäfte, stellen an die betroffenen Unternehmen regelmäßig besondere Herausforderungen und bergen bei Falschbeurteilung umsatzsteuerliche Risiken. So können Nachzahlungen in den Fällen drohen, in denen die Steuerfreiheit irrtümlich angenommen wurde oder bei unberechtigt ausgewiesener Umsatzsteuer durch das jeweilige Unternehmen der Vorsteuerabzug versagt werden. Durch Einführung der Quick Fixes im Jahr 2020 wurden neue Regelungen in die MwStSystRL zu den innergemeinschaftlichen Reihengeschäften aufgenommen (Art. 36a MwStSystRL). Diese setzte Deutschland, erweitert um Drittlandssachverhalte, in § 3 Abs. 6a UStG gesetzlich um. Das von der Finanzverwaltung veröffentlichte BMF-Schreiben greift viele der bislang noch offenen Anwendungsfragen auf, erfüllt aber naturgemäß nicht alle Erwartungen der Wirtschaftsteilnehmer.

### **BMF-Schreiben Reihengeschäfte**

Das 14-seitige Schreiben der Finanzverwaltung setzt Schwerpunkte. Einerseits geht es dabei um die Transportverantwortlichkeit und andererseits um die Verwendung der USt-ID Nr. durch den Zwischenhändler.

#### Transportverantwortlichkeit

Die Transportverantwortlichkeit ist das wesentliche Kriterium für die Zuordnung der Warenbewegung. Für den Transport ist derjenige verantwortlich, der die Ware befördert oder deren Versendung veranlasst. Im Fall der Versendung ist daher auf die Auftragserteilung an den selbständigen Beauftragten (Spediteur) abzustellen. Unerheblich ist, wer den Transport bezahlt. Eine abweichende Zuordnung ist nur zulässig, wenn der Unternehmer nachweist, dass der Transport auf Rechnung eines anderen Unternehmers erfolgt ist und dieser tatsächlich die Gefahr des zufälligen Untergangs des Gegenstands während des Transports getragen hat. Die Finanzverwaltung bleibt auch bei ihrer bisherigen Ansicht, dass nicht mehrere Unternehmer in der Reihe für den Transport verantwortlich sein können. Ein gebrochener Transport stellt damit nach wie vor kein Reihengeschäft dar.

#### Verwendung der USt-ID Nr. durch den Zwischenhändler

Hat der Zwischenhändler die Transportverantwortlichkeit beim innergemeinschaftlichen Reihengeschäft und will er die Warenbewegung seiner Lieferung zuordnen, muss er die USt-ID Nr. des Warenabgangslands bei Vertragsschluss spätestens jedoch bei Ausführung der Lieferung verwenden. Im Hinblick auf die Verwendung einer USt-ID Nr. bleibt die Finanzverwaltung bei ihrer Ansicht, dass dies ein aktives Tun des Zwischenhändlers voraussetzt und die verwendete USt-ID Nr. grundsätzlich im Auftragsdokument schriftlich festzuhalten ist. Bei mündlicher Erteilung des Auftrags muss die rechtzeitige Verwendung der USt-ID Nr. vom Zwischenhändler dokumentiert werden. Ausreichend ist auch, wenn der Zwischenhändler dokumentiert, dass er gegenüber seinem leistenden Unternehmer erklärt hat, die ihm vom Abgangsstaat der Ware erteilte USt-ID Nr. für alle künftigen Lieferungen verwenden zu wollen. Eine in einem Dokument lediglich formularmäßig eingedruckte USt-ID Nr. ist hingegen nicht ausreichend. Eine ausdrückliche Verwendung ist ausnahmsweise dann entbehrlich, wenn der Kunde des Zwischenhändlers die Unternehmereigenschaft und den unternehmerischen Bezug objektiv nachvollziehbar erklärt hat, die Deklarationspflichten erfüllt werden und die Rechnung einen Hinweis auf die USt-ID Nr. des Leistungsempfängers enthält. Zu beachten ist, dass eine einmal erfolgte Verwendung einer USt-ID Nr. nicht nachträglich durch eine andere USt-ID Nr. ersetzt werden kann.

Bei Ausfuhrlieferungen gelten im Hinblick auf die Verwendung der USt-ID Nr. bzw. der Steuernummer die gleichen strengen Anforderungen wie beim innergemeinschaftlichen Reihengeschäft. Bei Importen, wenn der Gegenstand der Lieferung also vom Drittlandsgebiet in das Gemeinschaftsgebiet gelangt, gilt der Nachweis, dass der Zwischenhändler den Gegenstand als Lieferer befördert oder versendet hat, nur dann als erbracht, wenn der Gegenstand der Lieferung in seinem Namen oder im Rahmen der indirekten Stellvertretung für seine Rechnung zum zoll- und umsatzsteuerrechtlich freien Verkehr angemeldet wird.

### **Betroffene Normen**

§ 3 Abs. 6a UStG

### **Anmerkung**

Das BMF-Schreiben greift im Rahmen von praktischen Beispielen viele Anwendungsfragen auf und stellt anschaulich die Sicht der Finanzverwaltung dar. Offene Fragen bleiben unter anderem im Rahmen der abweichenden Zuordnung im Rahmen der Transportverantwortlichkeit, wenn der Unternehmer nachweist, dass der Transport auf Rechnung eines anderen Unternehmers erfolgt ist und dieser tatsächlich die Gefahr des zufälligen Untergangs des Gegenstands während des Transports getragen hat. Diese auch von der MwStSystRL abweichende Zuordnung kann in der Praxis unter den Beteiligten für Verwirrung sorgen, da hier im Endeffekt auf die Incoterms abgestellt wird, obwohl diese umsatzsteuerrechtlich aus deutscher Sicht eigentlich keine Bedeutung mehr haben sollten.

### **Fundstelle**

BMF, Schreiben vom 25.04.2023, III C 2 - S 7116-a/19/10001 :003

[www.deloitte-tax-news.de](http://www.deloitte-tax-news.de)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.