

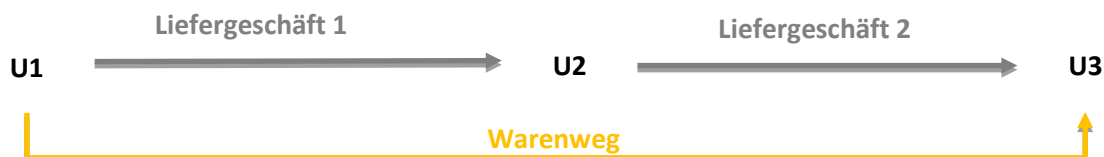


Aktuelles zur Umsatzsteuer: Zuordnung der Warenbewegung beim Reihengeschäft

Die richtige umsatzsteuerliche Beurteilung von Reihengeschäften stellt Unternehmer immer wieder vor nahezu unlösbare Probleme. Insbesondere eine korrekte Zuordnung der Warenbewegung ist häufig fast nicht möglich. Der BFH hat jüngst zwei bahnbrechende Entscheidungen hierzu veröffentlicht (Az. XI R 30/13 und XI R 15/14). Eine Reaktion der Finanzverwaltung steht noch aus. Inwiefern die deutsche Rechtspraxis zur Behandlung von Reihengeschäften weiterhin Bestand haben wird, erscheint jedoch bereits jetzt mehr als fraglich.

Grundsätze des Reihengeschäfts

Reihengeschäfte liegen vor, wenn mindestens drei Unternehmer über denselben Liefergegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und der Liefergegenstand unmittelbar vom ersten Unternehmer zum letzten Abnehmer transportiert wird. Diese Warenbewegung ist in der Folge lediglich einer der Lieferungen zuzuordnen. Gerade bei grenzüberschreitenden Liefergeschäften hängen von dieser Zuordnungsentscheidung wesentliche umsatzsteuerliche Konsequenzen ab. So kann grundsätzlich nur diejenige Lieferung, der die Warenbewegung zugeordnet wird, als innergemeinschaftliche Lieferung bzw. Ausfuhr steuerfrei sein (sog. bewegte Lieferung). Die übrigen Lieferungen sind zwingend steuerpflichtige ruhende Lieferungen, die entweder im Abgangsstaat (bei vorausgehenden Lieferungen) oder im Zielstaat (bei nachfolgenden Lieferungen) steuerbar sind.



Die deutsche Rechtspraxis stellt für die Zuordnungsentscheidung derzeit (noch) maßgeblich auf die Erteilung des Transportauftrags ab. "Bewegt" ist demnach jeweils die Lieferung, an der der Unternehmer beteiligt ist, der den Transportauftrag erteilt. Wird der Transportauftrag vom mittleren Unternehmer in der Lieferkette erteilt, greift die widerlegbare gesetzliche Vermutungsregelung, dass die Warenbewegung der Lieferung an diesen Unternehmer zuzuordnen ist.

Entscheidungen des BFH

Der BFH stellt in seinen beiden Entscheidungen diese deutsche Rechtspraxis nun in Frage. Seiner Auffassung nach und unter Berufung auf die Rechtsprechung des EuGH, kann der Transportauftrag nicht mehr entscheidend sein. Es müsse vielmehr darauf ankommen, zu welchem Zeitpunkt der letzte Abnehmer die tatsächliche Verfügungsmacht an den Liefergegenständen erhalten hat. Dies sei nach den Gesamtumständen des Einzelfalls zu entscheiden.

Wird dem letzten Abnehmer die Verfügungsmacht im Inland verschafft, ist die Lieferung an ihn (Liefergeschäft 2) warenbewegt und damit unter den weiteren Voraussetzungen steuerfrei. Erfolgt die Verschaffung der Verfügungsmacht hingegen erst im Ausland, ist die Warenbewegung der ersten Lieferung zuzuordnen. Diese Grundsätze sollen nach BFH-Auffassung sowohl bei Transport durch den mittleren als auch durch den letzten Unternehmer gelten. Der BFH widerspricht hierdurch ausdrücklich dem Wortlaut des Gesetzes und der Auffassung der Finanzverwaltung, wonach bei Transport durch den letzten Abnehmer grds. die Lieferung an ihn die bewegte Lieferung ist (s. o.).



Lediglich, sofern nicht ermittelbar ist, wann der letzte Abnehmer die Verfügungsmacht erhalten hat, kann sowohl bei Transport durch den letzten als auch einen mittleren Unternehmer vermutet werden, dass die erste Lieferung die bewegte Lieferung ist.

Praxisauswirkungen

Es ist fraglich, inwiefern die Maßgeblichkeit des Transportauftrags bzw. der –durchführung für die Zuordnung der Warenbewegung weiterhin Bestand haben wird. Bislang gelten zwar noch die entsprechenden Grundsätze der Finanzverwaltung im Umsatzsteueranwendungserlass. Eine Überprüfung des Anpassungsbedarfs von Reihengeschäften unter Aufnahme expliziter Regelungen hinsichtlich des Zeitpunkts der Verschaffung der Verfügungsmacht wird jedoch unumgänglich sein. Zudem ist eine Beobachtung der weiteren Entwicklungen dringend erforderlich. In der Mehrzahl der Fälle wird eine rechtssichere Beurteilung des Zeitpunkts der Verschaffung der Verfügungsmacht tatsächlich nicht möglich sein, so dass von einer Anwendung der Vermutungsregelung Gebrauch gemacht werden muss und die Warenbewegung grds. der ersten Lieferung zuzuordnen wäre. Rechtssicherheit besteht derzeit wohl meist nur in den Fällen, in denen der erste Unternehmer transportiert oder der letzte Abnehmer abholt und die Verschaffung der Verfügungsmacht jeweils bei Übergabe an den letzten Abnehmer auf diesen übergeht.

Wir halten Sie selbstverständlich über die weiteren Entwicklungen zu Reihengeschäften auf dem Laufenden. Bei Unterstützung zu diesem Thema steht Ihnen das Umsatzsteuer-Team von Sonntag & Partner gerne zur Verfügung.





Ihre Ansprechpartnerin:



Dr. Stefanie Becker
Steuerberaterin
stefanie.becker@sonntag-partner.de
Tel.: + 49 821 57058 - 0

Für Rückfragen zum Inhalt dieser Fachnachrichten und zu Ihrem richtigen Ansprechpartner in unserem Hause sowie für eine unverbindliche Kontaktaufnahme stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Sonntag & Partner

Sonntag & Partner ist eine unabhängige multidisziplinäre Partnerschaft von Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten mit Büros in Augsburg, München, Frankfurt a.M. und Ulm. Mit derzeit mehr als 250 Partnern und Mitarbeitern bieten wir Ihnen eine fachübergreifende und auf Ihre individuellen Bedürfnisse zugeschnittene Beratung und Vertretung Ihrer Interessen, sowohl deutschlandweit als auch im internationalen Kontext.

Unser Dienstleistungsangebot in den Bereichen Family Office, Vermögensbetreuung und weiteren speziellen Beratungsfeldern rundet unser Kanzleiprofil ab.

Abschließende Hinweise

Weitere Informationen über unsere Kanzlei und unser Beratungsangebot finden Sie unter www.sonntag-partner.de