



Newsletter

Die Einführung der „Quick Fixes“ – Überblick der Auswirkungen auf Reihengeschäfte, innergemeinschaftliche Lieferungen und Belegnachweis

Der Bundesrat hat am 29. November 2019 zahlreiche Änderungen im Steuerrecht zugestimmt. Im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2019 erfolgt auch – soweit erforderlich – die Umsetzung der am 4. Dezember 2018 von den Finanz- und Wirtschaftsministern der EU (ECOFIN) beschlossenen Änderungen der derzeitigen Mehrwertsteuervorschriften. Ziel ist eine „kurzfristige Verbesserung“ des aktuellen Systems der Besteuerung von grenzüberschreitenden Umsätzen zwischen Unternehmen innerhalb der EU. Mit Wirkung zum 1. Januar 2020 wurden die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) sowie die Durchführungsverordnung über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStDVO) im Wesentlichen im Hinblick auf Inngemeinschaftliche Konsignationslager und Reihengeschäfte sowie die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen geändert.

Die sich für die Zuordnung der Warenbewegung bei Reihengeschäften sowie die Bedeutung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.), der Zusammenfassenden Meldung und die Nachweise eines grenzüberschreitenden Transports von Waren für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen ergebenden Änderungen sollen im Folgenden zusammenfassend dargestellt werden.

Zuordnung der Warenbewegung bei Reihengeschäften

Ein Reihengeschäft liegt vor, wenn mehrere Unternehmer über einen Liefergegenstand Liefergeschäfte abschließen und der Liefergegenstand unmittelbar vom ersten Lieferer zum letzten Abnehmer gelangt. Sofern hierbei die Warenbewegung in einem Mitgliedstaat beginnt und in einem anderen endet, ist von einem innergemeinschaftlichen Reihengeschäft auszugehen. Bei Reihengeschäften ist jede Lieferung gesondert zu beurteilen. Nach derzeitiger Auffassung kann nur eines der mehreren Umsatzgeschäfte als innergemeinschaftliche Lieferung von Umsatzsteuer befreit sein. Alle anderen Liefergeschäfte sind entweder im Warenabgangs- oder Warenempfangsland steuerpflichtig.

Ziel der „Quick Fixes“ ist die Vermeidung von unterschiedlichen Vorgehensweisen in unterschiedlichen Mitgliedstaaten, da dies eine Doppel- oder Nichtbesteuerung zur Folge haben kann. Die Neuregelung des Art. 36a Abs. 1 MwStSystRL n.F. enthält keine Legaldefinition eines Reihengeschäfts, sondern regelt die Ortsbestimmung bei innergemeinschaftlichen Reihengeschäften. Der Art. 36a Abs. 1 MwStSystRL n.F. beschreibt ein Reihengeschäft als nacheinander folgende Lieferungen derselben Gegenstände, die aus einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat unmittelbar vom ersten Lieferer bis zum letzten Erwerber in der Reihe versendet oder befördert werden.



Bei der Zuordnung der bewegten Lieferung zu einer der Lieferungen kommt der Transportveranlassung ganz wesentliche Bedeutung zu. Grundsätzlich soll die Versendung oder Beförderung der Lieferung an den Zwischenhändler zugeschrieben werden. Somit wäre diese die bewegte und potentiell von Steuer befreite Lieferung. Hierbei ist nach Art. 36a Abs. 3 MwStSystRL n.F. derjenige Lieferer Zwischenhändler, der die Lieferung selbst oder auf seine Rechnung durch einen Dritten versendet oder befördert. Hiervon abweichend ist die Lieferung des Zwischenhändlers die bewegte und potentiell steuerfreie (Art. 36a Abs. 2 MwStSystRL n.F.) wenn der Zwischenhändler dem Lieferanten die USt-IdNr. mitteilt, die ihm vom Abgangsmittgliedsland erteilt wurde.

Um die sich aus der MwStSystRL ergebenden Anforderungen in nationales Recht umzusetzen, wird § 3 UStG in der Art geändert, dass die Ortsbestimmungsregelung nach § 3 Abs. 6 S. 5 – 6 UStG aufgehoben wird. Zudem wird mit § 3 Abs. 6a UStG-E ein neuer Absatz eingefügt. Nach § 3 Abs. 6a UStG-E bestimmt sich die Warenbewegung durch Transportveranlassung wie folgt:

- Ware wird durch / im Auftrag des ersten Lieferanten transportiert:
Beförderung / Versendung ist der Lieferung des ersten Lieferanten zuzuordnen.
- Ware wird durch / im Auftrag des letzten Abnehmers transportiert:
Beförderung / Versendung ist der Lieferung an den letzten Abnehmer zuzuordnen.
- Warentransport erfolgt durch einen Zwischenhändler:
 - Grundsatz: Zwischenhändler als Abnehmer:
Beförderung / Versendung ist der Lieferung an den Zwischenhändler zuzuordnen.
 - Ausnahme: Zwischenhändler als Lieferant:
Beförderung / Versendung ist der Lieferung des Zwischenhändlers zuzuordnen. Voraussetzung hierfür ist, dass der Zwischenhändler dem Lieferanten vor Transportbeginn die USt-IdNr. des Warenabgangslands mitteilt.

An dieser Stelle kann ergänzend angemerkt werden, dass vorliegend davon ausgegangen wird, dass diese Vorgaben auch für Lieferungen in / aus Drittstaaten Anwendung finden werden.

Zusätzliche materiell-rechtliche Voraussetzungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Grundsätzlich sind innergemeinschaftliche Lieferungen zwischen Unternehmern von Umsatzsteuer befreit. Gem. § 6a Abs. 1 i.V.m. §§ 1 Abs. 1 Nr. 1, 3 Abs. 1 UStG in der aktuellen Gesetzesfassung sind die materiell- rechtlichen Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung erfüllt, wenn

- eine Lieferung vorliegt (§ 6a Abs. 1 S. 1 UStG),
- der Gegenstand der Lieferung vom Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet wurde (§ 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG),
- der Ort der Lieferung im Inland liegt (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG),
- die Lieferung einem Unternehmer zuzurechnen ist (§ 6a Abs. 1 S. 1 UStG),
- die Lieferung im Rahmen des Unternehmens des Lieferers erfolgt (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG),
- die Lieferung gegen Entgelt erfolgt (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG),



- der Abnehmer Unternehmer ist, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat (§ 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 2 Buchst. a UStG) und
- der Erwerb des Gegenstands beim Abnehmer im anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung unterliegt (§ 6a Abs. 1 S. 1 Nr. 3 UStG).

Somit handelte es sich bei der, von einem anderen Mitgliedstaat erteilten, gültigen USt-IdNr. bislang nicht um eine materiell-rechtliche, sondern lediglich formelle Voraussetzung einer innergemeinschaftlichen Lieferung.

Mit Umsetzung der „Quick Fixes“ werden zum 1. Januar 2020 nunmehr folgende beiden zusätzlichen materiell rechtlichen Voraussetzungen eingeführt:

- **Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (§ 6a Abs. 1 S. 1 UStG-E)**

Aus Art. 138 Abs. 1 lit. b) MwStSystRL n.F. ergibt sich, dass die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung künftig voraussetzt, dass der Leistungsempfänger in einem anderen als dem Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer registriert ist, in dem die Versendung oder Beförderung der Liefergegenstände beginnt und diese USt-IdNr. dem liefernden Unternehmen mitgeteilt hat. Die Umsetzung dieser Vorgabe erfolgt, indem § 6a Abs. 1 S. 1 UStG wie folgt gefasst wird:

„Eine innergemeinschaftliche Lieferung (§ 4 Nummer 1 Buchstabe b) liegt vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. *der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet,*
2. *der Abnehmer ist*
 - a) **ein in einem anderen Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasster Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,**
 - b) **eine in einem anderen Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasste juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder**
 - c) *bei der Lieferung eines neuen Fahrzeugs auch jeder andere Erwerber,*
3. *der Erwerb des Gegenstands der Lieferung unterliegt beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung,*
4. **der Abnehmer im Sinne der Nummer 2 Buchstabe a oder b hat gegenüber dem Unternehmer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet.“**

- **Zusammenfassende Meldung (§ 6a Abs. 1 S. 1 UStG-E)**

Weitere Voraussetzung für die Steuerbefreiung wird, dass die Zusammenfassende Meldung durch den liefernden Unternehmer korrekt abgegeben, d.h. mit allen erforderlichen Informationen zur Lieferung abgegeben wird. Sofern der Lieferer keine oder eine unvollständige bzw. fehlerhafte Zusammenfassende Meldung abgegeben hat, ist dies nur unschädlich für die Steuerbefreiung, wenn er sein Versäumnis zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden ordnungsgemäß begründen kann.



Hierzu wird § 4 Nr. 1 UStG wie folgt geändert:

„Von den unter § 1 Abs. 1 Nr.1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

[...]

*b) die innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 6a); dies gilt nicht, wenn der Unternehmer seiner **Pflicht zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung (§ 18a) nicht nachgekommen** ist oder soweit er diese im Hinblick auf die jeweilige Lieferung **unrichtig oder unvollständig** abgegeben hat. § 18a Absatz 10 bleibt unberührt;“*

Belegnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Um im Inland die Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 1 Buchst. b UStG zu erhalten, sieht § 6a Abs. 3 S. 1 UStG grundsätzlich vor, dass das liefernde Unternehmen das Vorliegen der materiell-rechtlichen Voraussetzungen nachweisen muss. Die MwStSystRL enthält hierzu keine konkreten Angaben wie dieser Nachweis zu führen ist. Vielmehr obliegt es den einzelnen Mitgliedstaaten die konkreten Voraussetzungen zu regeln.

Art. 45a MwStDVO n.F. enthält von der Finanzverwaltung widerlegbare Vermutungsregelungen, sofern der Lieferer bestimmte Belege vorlegen kann und bedarf keiner Umsetzung in nationales Recht, sondern gilt in allen Mitgliedstaaten unmittelbar. Gemäß Art. 45a Abs. 3 MwStDVO n.F. kommen als Nachweise für die Versendung oder Beförderung die folgenden Unterlagen / Belege / Dokumente in Betracht:

(3) *„Für die Zwecke von Absatz 1 wird Folgendes als Nachweis des Versands oder der Beförderung akzeptiert:*

- a) Unterlagen zum Versand oder zur Beförderung der Gegenstände wie beispielsweise ein unterzeichneter CMR-Frachtbrief, ein Konnossement, eine Luftfracht-Rechnung oder eine Rechnung des Beförderers der Gegenstände;*
- b) die folgenden Dokumente:*
 - i) eine Versicherungspolice für den Versand oder die Beförderung der Gegenstände oder Bankunterlagen, die die Bezahlung des Versands oder der Beförderung der Gegenstände belegen;*
 - ii) von einer öffentlichen Stelle wie z. B. einem Notar ausgestellte offizielle Unterlagen, die die Ankunft der Gegenstände im Bestimmungsmitgliedstaat bestätigen;*
 - iii) eine Quittung, ausgestellt von einem Lagerinhaber im Bestimmungsmitgliedstaat, durch die die Lagerung der Gegenstände in diesem Mitgliedstaat bestätigt wird.“*



Im Einzelnen ist zwischen folgenden widerlegbaren Vermutungsregelungen zu unterscheiden:

- **Bei Versendung / Beförderung des Liefergegenstandes durch den Lieferer oder einem für seine Rechnung beauftragten Dritten**

In diesem Fall wird vermutet, dass Gegenstände von einem Mitgliedstaat an einen Bestimmungsort außerhalb eines Mitgliedstaates, jedoch innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert wurden, wenn einer der folgenden Fälle eintritt:

- Der liefernde Unternehmer ist im Besitz zweier, sich nicht widersprechender Nachweise nach Art. 45a Abs. 3 lit. a MwStDVO n.F., die von zwei verschiedenen Parteien ausgestellt wurden und welche voneinander, vom Verkäufer und vom Erwerber unabhängig sind.
- Alternativ: Lieferer ist im Besitz eines Dokuments nach Art. 45a Abs. 3 lit. a MwStDVO n.F. und einem nicht widersprechenden Nachweis nach Art. 45a Abs. 3 lit. b MwStDVO n.F., mit dem der Versand / die Beförderung bestätigt wird, welche von zwei verschiedenen Parteien ausgestellt wurden, welche voneinander, vom Verkäufer und vom Erwerber unabhängig sind.

- **Bei Versendung / Beförderung des Liefergegenstandes durch den Abnehmer**

In diesem Fall wird vermutet, dass Gegenstände von einem Mitgliedstaat an einen Bestimmungsort außerhalb eines Mitgliedstaates, jedoch innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert wurden, wenn einer der Lieferer in Besitz der beiden folgenden Unterlagen ist:

- Schriftliche Erklärung des Erwerbers, aus welcher hervorgeht, dass die Gegenstände vom Erwerber oder auf Rechnung des Erwerbers von einem Dritten versandt oder befördert wurden. In dieser schriftlichen Erklärung muss Folgendes angegeben sein: das Ausstellungsdatum, Name und Anschrift des Erwerbers, Menge und Art der Gegenstände, Ankunftsdatum und -ort der Gegenstände, bei Lieferung von Fahrzeugen die Identifikationsnummer des Fahrzeugs, die Identifikation der Person, die die Gegenstände auf Rechnung des Erwerbers entgegennimmt und
- mindestens zwei einander nicht widersprechende Nachweise nach Art. 45a Abs. 3 lit. a MwStDVO n.F., welche von zwei unabhängigen Parteien (Verkäufer und Erwerber) ausgestellt wurden oder ein Dokument nach Art. 45a Abs. 3 lit. a MwStDVO n.F. und ein diesem nicht widersprechenden Nachweis nach Art. 45a Abs. 3 lit. b MwStDVO n.F., mit dem der Versand / die Beförderung bestätigt wird, welche von zwei verschiedenen Parteien ausgestellt wurden, welche voneinander, vom Verkäufer und vom Erwerber, unabhängig sind und die Beförderung belegen.

Die Nachweisregelung ergibt sich unmittelbar aus Art. 45a MwStDVO. Zum Zweck einer besseren Rechtsanwendung wurde die Regelung des Art. 45a MwStDVO in § 17a UStDV-E übernommen.

Bitte berücksichtigen Sie, dass obige Ausführungen lediglich eine zusammenfassende Übersicht der sich mit Wirkung ab dem 1. Januar 2020 ergebenden Neuerungen aus den „Quick-Fixes“, bezogen auf die Zuordnung der Warenbewegung bei Reihengeschäften sowie die Bedeutung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.), der Zusammenfassenden Meldung und die Nachweise eines grenzüberschreitenden Transports von Waren für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen ergebenden Änderungen, darstellt.



Für weitere Fragen in diesem Zusammenhang stehen wir Ihnen selbstverständlich jederzeit gerne zur Verfügung.

Ihr Ansprechpartner

[Frank Bärenweiler](#)

Niederlassung Hamburg

Diplom-Kaufmann

Steuerberater

Telefon + 49 40 349 61 68 0

Frank.Baerenweiler@baumgartnerpartner.com



Standorte:

Frankfurt

Baumgartner & Partner PartG mbB
Bockenheimer Landstraße 51-53
60325 Frankfurt
Deutschland
Tel.: +49 69 716 73 77-0
sekretariat.frankfurt@baumgartnerpartner.com

Hamburg

Baumgartner & Partner PartG mbB
Große Johannisstraße 19
20457 Hamburg
Deutschland
Tel.: +49 40 349 61 68-0
Fax: +49 40 349 61 68-20
sekretariat.hamburg@baumgartnerpartner.com

München

Baumgartner & Partner PartG mbB
Widenmayerstraße 18
80538 München
Deutschland
Tel.: +49 89 2388644-0
Fax: +49 89 2388644-20
sekretariat.muenchen@baumgartnerpartner.com

Nürnberg

Baumgartner & Partner PartG mbB
Hohenburger Straße 53
92289 Ursensollen
Deutschland
Tel.: +49 9628 923 64-0
Fax: +49 9628 923 64-40
sekretariat@baumgartnerpartner.com

Stuttgart

Baumgartner & Partner PartG mbB
Königstraße 26
70173 Stuttgart
Deutschland
Tel.: +49 711 18567-319
Fax: +49 711 18567-450
sekretariat@baumgartnerpartner.com

Luxemburg

Baumgartner & Partner GmbH
22, Breidelterweg
9990 Weiswampach
Luxemburg
Tel.: +352 263 40-371
Fax: +352 269 45-589
sekretariat.luxemburg@baumgartnerpartner.com

Zürich

Baumgartner & Partner PartG mbB
Brandschenkestrasse 45
8002 Zürich
Schweiz
Tel.: +41 44 205 93-30
Fax: +41 44 205 93-40
sekretariat.zuerich@baumgartnerpartner.com



Impressum

BAUMGARTNER & PARTNER PartG mbB
Steuerberater Rechtsanwalt

Partner:

Markus Baumgartner, Steuerberater, Ursensollen
Caroline Müller, Steuerberaterin, Stuttgart
Marlis Vierbach, Rechtsanwältin, München

Haftungsausschluss

Bei den in diesem Newsletter enthaltenen Informationen handelt es sich um unverbindliche Hinweise. Der Newsletter soll auf aktuelle Themen in ausgewählten Rechtsgebieten, z. B. des Wirtschafts- und Steuerrechts, aufmerksam machen und eine erste Orientierung geben. Hierdurch kann eine Rechts- und Steuerberatung nicht ersetzt werden. Der Newsletter wird mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt. Gleichwohl kann keine Haftung für den Inhalt übernommen werden. Für weitere Rückfragen sowie für eine konkrete Beratung im Einzelfall stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Dieser Newsletter unterliegt dem Urheberrecht. Jede Verwertung, z. B. Vervielfältigung, Bearbeitung, Einspeicherung, Verarbeitung, bedarf der vorherigen Zustimmung der Baumgartner & Partner PartG mbB.

Bildrechte

Baumgartner & Partner

die GESTALTERAGENTUR www.gestalteragentur.de
fotolia.de #90779849 | © Iakov Kalinin



