

### EDITORIAL

Sehr geehrte Damen und Herren,

in unserer Newsletter-Reihe haben wir bereits auf die kommenden Änderungen ab dem 1.1.2020 aufgrund des Mehrwertsteuer-Aktionsplans der EU hingewiesen.

In unserem letzten Newsletter stellen wir die Neuregelung von Reihengeschäften vor. Zur Verdeutlichung der kommenden Änderungen haben wir Fragen formuliert und beantwortet.

Sie müssen beurteilen, wie sich die Änderungen in Ihrem Unternehmen auswirken, Ihre Mitarbeiter schulen und die Prozesse und IT-Systeme anpassen. Hierbei unterstützen wir Sie mit unseren Handlungsempfehlungen.

Sprechen Sie uns an, wir stehen Ihnen bei der Umsetzung gern zur Seite.

Mit den besten Wünschen verbleibt  
Ihr HLB Stückmann Umsatzsteuer-Team

### Neuregelung

Der bisher europarechtlich nicht definierte Begriff des Reihengeschäfts ist im Rahmen des Mehrwertsteuer-Aktionsplans in die Mehrwertsteuersystemrichtlinie aufgenommen worden.

Im Gegensatz zu anderen europäischen Mitgliedsstaaten kennt das deutsche Umsatzsteuergesetz den Begriff des Reihengeschäfts bereits. Mit dem Jahressteuergesetz 2019 wurden die Änderungen der Mehrwertsteuersystemrichtlinie in nationales Recht umgesetzt. Inhaltlich ähnelt die Neuregelung in weiten Teilen der bisherigen deutschen Definition.

Gesetzlich definiert wird ein Reihengeschäft als das Abschließen von Liefergeschäften mehrerer Unternehmer über denselben Gegenstand, bei dem dieser Gegenstand unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer gelangt.

Trotz des Vorliegens nur eines physischen Warenwegs liegen umsatzsteuerrechtlich, in Abhängigkeit von der Länge der Lieferkette, mindestens zwei zu beurteilende Lieferungen vor. Von diesen ist lediglich einer Lieferung der Warentransport zuzuordnen

(sog. bewegte Lieferung). Sämtliche weiteren Lieferungen im Rahmen des Reihengeschäfts gelten als unbewegt (sog. ruhende Lieferungen).

Brisanz gewinnt die Thematik der Reihengeschäfte im Zusammenhang mit Grenzüberschreitungen des Liefergegenstands bzw. im innergemeinschaftlichen Handel, da lediglich die bewegte Lieferung eine Steuerfreiheit als innergemeinschaftliche Lieferung oder Ausfuhrlieferung für sich proklamieren kann. Alle weiteren Lieferungen sind lokale und regelmäßig umsatzsteuerpflichtige Lieferungen im Abgangs- oder im Bestimmungsland. Der Zuordnung einer Lieferung in „bewegt“ oder „ruhend“ kommt daher eine entscheidende Bedeutung für die weitere umsatzsteuerliche Behandlung zu.

Die Neuregelung stellt insbesondere für den Fall des Warentransports durch einen Zwischenhändler nunmehr klar, welche Lieferung als bewegt oder ruhend anzusehen ist.

### Warentransport durch den ersten Unternehmer in der Reihe

Wie auch bisher ist die Beförderung oder Versendung der Lieferung des ersten Unternehmers (bewegte Lieferung) in der Reihe an ihn zuzuordnen, wenn gerade dieser den Gegenstand der Lieferung befördert oder versendet. Die nachfolgenden Lieferungen in der Lieferkette gelten als ruhend. Der Lieferort der bewegten Lieferung ist der Abgangsmitgliedsstaat, der Ort der ruhenden Lieferungen befindet sich im Bestimmungsland.

### Warentransport durch den letzten Abnehmer in der Reihe

Wird der Gegenstand der Lieferung durch den letzten Abnehmer befördert oder versendet, ist die Beförderung oder Versendung an ihn zuzuordnen. Die vorhergehenden Lieferungen in der Lieferkette gelten entsprechend als ruhend. Der Lieferort der bewegten Lieferung sowie der Ort der ruhenden Lieferungen befinden sich im Abgangsland.

### Warentransport durch einen Zwischenhändler

Als Zwischenhändler wird derjenige Unternehmer im Reihengeschäft bezeichnet, der zugleich Abnehmer und Lieferer ist. Grundsätzlich gilt die Lieferung an den Zwischenhändler als bewegte Lieferung (sog. widerlegbare Vermutung). Zur Widerlegung dieser Vermutung muss der Zwischenhändler nachweisen, dass er den Gegenstand in seiner Eigenschaft als Lieferer befördert oder versendet hat.

Wie dieser Nachweis zu erfolgen hat, war jedoch bisher nicht im deutschen Umsatzsteuergesetz geregelt, sodass man faktisch von einem Wahlrecht ausgegangen ist. Dies gilt ab dem 1.1.2020 nicht mehr. Soll die Lieferung des Zwischenhändlers die bewegte Lieferung sein und nicht die Lieferung an ihn, muss dieser gegenüber dem liefernden Unternehmer seine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer vom Abgangsmitgliedstaat der Ware verwenden.

Der Ort der bewegten Lieferung wird weiterhin im Abgangsmitgliedstaat liegen. Liegen ruhende Lieferungen vor der bewegten Lieferung, befindet sich der Ort der Lieferung ebenfalls im Abgangsmitgliedstaat. Für ruhende Lieferungen nach der bewegten Lieferung befindet sich der Ort der Lieferung im Bestimmungsmitgliedstaat.

## Regelung mit Bezug zum Drittland

Gegenüber der Mehrwertsteuersystemrichtlinie, die das Reihengeschäft nur für innergemeinschaftliche Sachverhalte regelt, sieht das nationale Jahressteuergesetz auch Regelungen für Drittlands-sachverhalte vor. Bei Lieferungen durch den ersten Unternehmer und den letzten Abnehmer ergeben sich für die Frage der Zuordnung der Warenbewegung keine Unterschiede zum innergemeinschaftlichen Fall.

Für den Transport durch einen Zwischenhändler gilt auch im Fall der **Lieferung ins Drittland** die grundsätzliche gesetzliche Vermutung durch die Verwendung einer vom Mitgliedsstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder Steuernummer als widerlegt.

Im Fall der **Einfuhr** in das Gemeinschaftsgebiet wird auf die Anmeldung zum zoll- und steuerrechtlichen freien Verkehr abgestellt. Erfolgt dies im Namen des Zwischenhändlers oder im Rahmen der indirekten Stellvertretung für seine Rechnung, ist die durch den Zwischenhändler ausgeführte Lieferung als die warenbewegte Lieferung anzusehen.

## Fragen und Antworten

*Wie erfolgt die Dokumentation des Zwischenhändlers bei Widerlegung der gesetzlichen Vermutung?*

Der Begriff „Verwendung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer“ setzt ein positives Tun des Zwischenhändlers voraus. Die Verwendung der vom Abgangsstaat der Ware erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer muss vom Zwischenhändler spätestens bei Ausführung der Lieferung erfolgen, daher ist die Aufnahme der verwendeten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer bereits in dem jeweiligen Auftragsdokument zu empfehlen. Ebenfalls als ausreichend wird angesehen, wenn der Zwischenhändler dokumentiert, dass er gegenüber seinem leistenden Unternehmer erklärt hat, die ihm vom Abgangsstaat der Ware erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer für alle künftigen Lieferungen verwenden zu wollen. Als nicht ausreichend erachtet wird eine in einem Dokument lediglich formularmäßig eingedruckte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

*Kann der Zwischenhändler die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nach Lieferung ändern?*

Spätere Änderungen bei der Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer bleiben ohne Auswirkung, d. h., spätestens im Zeitpunkt der Ausführung der Lieferung kann die Widerlegung der gesetzlichen Vermutung und somit das Auftreten des Zwischenhändlers als Lieferer nicht zurückgenommen werden.

*Ist die Vereinfachungsregelung des innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts weiterhin anzuwenden?*

Ja, es ergeben sich keine Änderungen im Hinblick auf das innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäft.

## Handlungsempfehlungen

### 1. Prüfung sämtlicher Reihengeschäfte

Wir empfehlen zu prüfen, ob in Ihrem Unternehmen Reihengeschäfte vorkommen. Insbesondere für den Fall des Warentransports durch einen Zwischenhändler sollte geklärt werden, wie sich die geänderte Rechtslage ab dem 1.1.2020 auswirkt. Um Klarheit zu schaffen, sollten Sie mit dem Zwischenhändler in Kontakt treten. Sofern Sie selbst als Zwischenhändler transportieren, empfehlen wir ebenfalls, mit Ihren Lieferanten klarstellende Vereinbarungen hinsichtlich der verwendeten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzustreben.

### 2. Optimierung der Lieferketten

Aufgrund der klaren Definition der Zuordnung der bewegten Lieferung im Fall des Transports durch einen Zwischenhändler können sich neue Möglichkeiten zur umsatzsteuerlichen Optimierung bestehender Lieferketten ergeben. Daher empfehlen wir eine Überprüfung insbesondere bei Unternehmen mit umfangreichen Reihengeschäftsstrukturen.

## HINWEIS

### In eigener Sache:

Aktuelle Informationen zur Umsatzsteuer finden Sie unter: <https://www.stueckmann.de/umsatzsteuerberatung>. Dort können Sie uns über ein Kontaktfeld auch direkt erreichen.

### KONTAKT & ANFRAGEN

HLB Stückmann | Elsa-Brändström-Straße 7 | 33602 Bielefeld | +49 521 29930

### IMPRESSUM

HERAUSGEBER: HLB Dr. Stückmann und Partner mbB  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft | Steuerberatungsgesellschaft

REDAKTION: Karin Korte, Dipl.-Kff., Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin  
korte@stueckmann.de | +49 521 2993358

Anschriftenänderungen bitte schriftlich an: Noreen Mehler – mehler@stueckmann.de

Alle Informationen und Angaben in diesem Newsletter haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Newsletter sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Newsletters entsteht kein Mandatsverhältnis.

Redaktionsschluss: 8.1.2020