

An das
Bundesministerium der Finanzen
Herrn MDg Dirk Bremer
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

ausschließlich per E-Mail

Düsseldorf, 02.08.2022

703

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDE33XXX
USt-ID Nummer: DE119353203

Stellungnahme zum Entwurf eines BMF-Schreibens zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Reihengeschäften vom 22.06.2022

Sehr geehrter Herr Bremer,

wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme zum o.g. BMF-Entwurfsschreiben.

Wir begrüßen, dass mit dem BMF-Entwurfsschreiben diverse Klarstellungen und Konkretisierungen vorgenommen werden, welche aufgrund der gesetzlichen Umsetzung von Artikel 36a der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems zur Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (MwSt-SystRL) nötig geworden sind. Der Konkretisierungsbedarf hatte sich vor allem ergeben, da die deutsche Umsetzung von Art. 36a der MwStSystRL in der Praxis durch sprachliche Abweichungen für Unsicherheit gesorgt hatte. Im Hinblick auf die Zuordnung der Beförderung oder Versendung zu einer der Lieferungen des Reihengeschäfts bei Ausführung durch einen Zwischenhändler ergibt sich aus unserer Sicht jedoch weiterer Regelungsbedarf.

Dies vorausgeschickt, nehmen wir nachfolgend im Einzelnen Stellung.

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Dr. Daniela Kelm, RA LL.M.;
Melanie Sack, WP StB

Seite 2/3 zum Schreiben vom 02.08.2022 an das BMF

zu Abschn. 3.14. Abs. 7 UStAE-E – Transportverantwortlichkeit im Reihengeschäft

Für eine abweichende Zuordnung sollte ausreichen, dass die Beförderung bzw. Versendung auf Rechnung eines Dritten erfolgt. Der zweite Halbsatz sollte gestrichen werden.

Abschn 3.14. Abs. 7 UStAE-E konkretisiert die Zuordnung der Beförderung oder Versendung zu einer der Lieferungen im Reihengeschäft. Dabei ist vorgesehen, dass für den Fall der Versendung im ersten Schritt auf die Auftragserteilung an den selbständigen Beauftragten abzustellen ist (Abschn 3.14. Abs. 7 Satz 5 UStAE-E). Eine abweichende Zuordnung kann nach Abschn. 3.14 Abs. 7 Satz 6 UStAE-E nur dann vorgenommen werden, wenn nachgewiesen wird, dass die Versendung auf Rechnung eines anderen Unternehmers in der Reihe erfolgt ist **und** dieser tatsächlich die Gefahr des zufälligen Untergangs des Gegenstands während des Transports getragen hat. Die Anforderung, die Gefahr tragen zu müssen, geht über den Regelungsinhalt von Art. 36a MwStSystRL hinaus. Dort wird lediglich darauf abgestellt, dass der Unternehmer die Gegenstände selbst oder auf seine Rechnung durch einen Dritten befördert oder versendet. Zudem ist häufig rechtlich nur schwierig zu beurteilen, wer die Gefahr des zufälligen Untergangs trägt, da unterschiedliche Rechtsordnungen betroffen sind und/oder Incoterms widersprüchlich verwendet werden.

zu Abschn. 3.14 Abs. 9 UStAE-E – Zuordnung der Warenbewegung bei Lieferung durch einen Zwischenhändler

Der Regelungszweck des Abschn. 3.14 Abs. 9 Satz 2 UStAE-E sollte konkretisiert werden.

Abschn. 3.14 Abs. 9 UStAE-E konkretisiert die Zuordnung der Warenbewegung durch einen Zwischenhändler. Satz 1 der Vorschrift verweist dabei auf die widerlegbare Vermutung des § 3 Abs. 6a Satz 4 1. Halbsatz UStG. Satz 2 konkretisiert die Zuordnungsentscheidung für innerdeutsche Warenbewegungen. Der Bestimmung der bewegten Lieferung kommt insbesondere eine Bedeutung für die Beurteilung der Steuerfreiheit von innergemeinschaftlichen Lieferungen oder Ausfuhrlieferungen zu. Die Relevanz der Zuordnung in rein nationalen Sachverhalten ist nicht ersichtlich, da sämtliche Lieferungen in der Reihe in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig sind.

Seite 3/3 zum Schreiben vom 02.08.2022 an das BMF

zu Abschn. 3.14 Abs. 10 UStAE-E – Verwendung der USt-IdNr.

Der Verweis auf die Regelungen des Abschn. 3a.2 Abs. 10 Satz 4 bis 6 UStAE führt zu neuen Unsicherheiten auf Seiten der Steuerpflichtigen. Wir regen an, den Begriff der Verwendung explizit für den Fall der Lieferung und Versendung zu definieren und eine rückwirkende Verwendung der USt-IdNr. zuzulassen.

Nach Abschn. 3.14 Abs. 10 UStAE-E gilt der Nachweis, dass der Zwischenhändler den Gegenstand als Lieferer befördert oder versendet hat, nur als erbracht, wenn dieser gegenüber dem leistenden Unternehmer seine ihm von dem Mitgliedsstaat, in dem die Beförderung oder Versendung beginnt, erteilte USt-IdNr. verwendet. Die Verwendung der USt-IdNr. hat dabei bis zum Beginn der Beförderung zu erfolgen. Zum Begriff der Verwendung verweist Abschn. 3.14 Abs. 10 Satz 2 UStAE-E auf Abschn. 3a.2 Abs. 10 Satz 2 bis 6 UStAE. Der Verweis führt zu neuen Rechtsunsicherheiten auf Seiten des Steuerpflichtigen, welche unseres Erachtens auch auf die fehlende Differenzierung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung zurückzuführen sind. Abschn. 3a.2 Abs. 10 Satz 2 UStAE führt aus, dass eine Verwendung ein positives Tun, in der Regel bereits bei Vertragsabschluss, voraussetzt. Ähnliches gilt auch für die Übertragung des Regelungsinhalts von Abschn. 3a.2 Abs. 10 Satz 6 UStAE. Danach reicht für ein positives Tun unter anderem auch die korrekte Aufnahme des Umsatzes in die zusammenfassende Meldung des leistenden Unternehmens aus. Wir gehen davon aus, dass diese Vereinfachung hier entsprechend anzuwenden ist. Eine Klarstellung wäre aus Gründen der Rechtssicherheit hilfreich.

Aus Sicht der Praxis wäre darüber hinaus wünschenswert, auch eine rückwirkende „Verwendung“ der USt-IdNr. zuzulassen. Die derzeit vorgesehene Regelung führt unter Umständen dazu, dass der Zwischenhändler keine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung erklären darf und der erste Unternehmer in der Kette eine lokale Lieferung erklären muss, selbst wenn die USt-ID des Zwischenhändlers bei Abgabe der USt-Voranmeldung vorliegt.

Zur vertiefenden Erörterung stehen wir selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Sack

Rindermann, StB RA
Fachleiterin Steuern