



Umsatzsteuer-Webinar

10. Oktober 2018

Ihre Referenten



- **Stefan Heinrichshofen**,
Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachanwalt für Steuerrecht
Partner bei Peters, Schönberger & Partner
s.heinrichshofen@psp.eu



- **Dr. Patrick Burghardt**
Steuerberater
Partner bei Peters, Schönberger & Partner
p.burghardt@psp.eu

Das Webinar gibt die persönliche Meinung der Autoren zur derzeitigen Rechtslage wieder und enthält lediglich einen Überblick über einzelne Themenkomplexe. Spezielle Umstände einzelner Fallkonstellationen wurden nicht berücksichtigt; diese können durchaus zu abweichenden Betrachtungsweisen und/oder Ergebnissen führen. Die Webinar-Inhalte können daher keine rechtliche oder steuerliche Beratung ersetzen; bitte holen Sie eine auf Ihre Umstände zugeschnittene, weitere Entwicklungen berücksichtigende Empfehlung Ihres Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers ein, bevor Sie Entscheidungen über die in diesem Webinar betrachteten Themen treffen. Die Finanzverwaltung und/oder Gerichte können abweichende Auffassungen zu den hier behandelten Themen haben oder entwickeln.

Seminarinhalte

■ EU-Mehrwertsteuerpaket

- I. Beschlossene Maßnahmen des Rates "Wirtschaft und Finanzen" (ECOFIN) vom 02.10.2018
- II. Konsignationslager
- III. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
- IV. Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung
- V. Sonstige geplante Änderungen

■ Innergemeinschaftliche Reihen- und Dreiecksgeschäfte

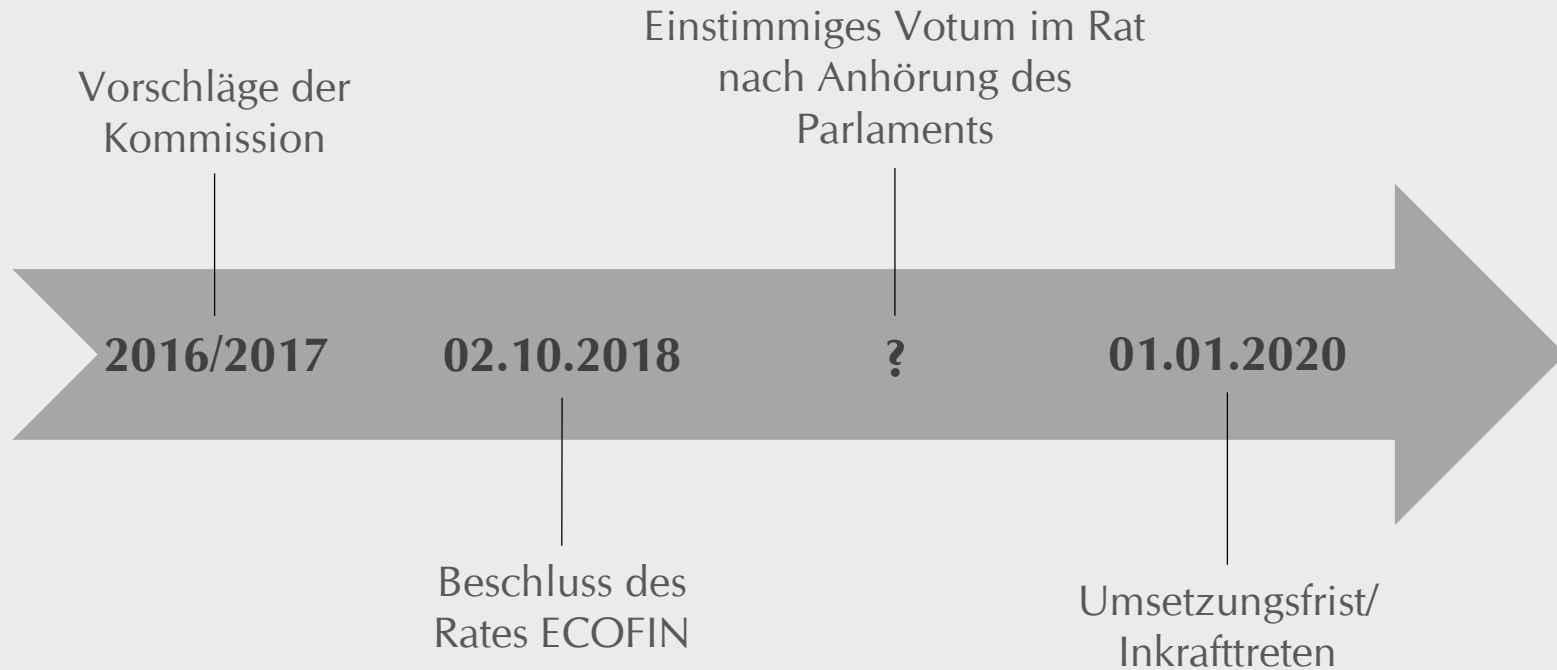
- I. Einleitung
- II. Beispielsfälle
- III. Aktuelle Entscheidungen des EuGH
- IV. Richtlinienvorschlag des Rates ECOFIN



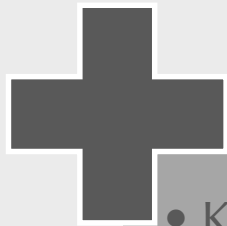


EU-Mehrwertsteuerpaket

I. Beschlossene Maßnahmen des Rates "Wirtschaft und Finanzen" (ECOFIN)

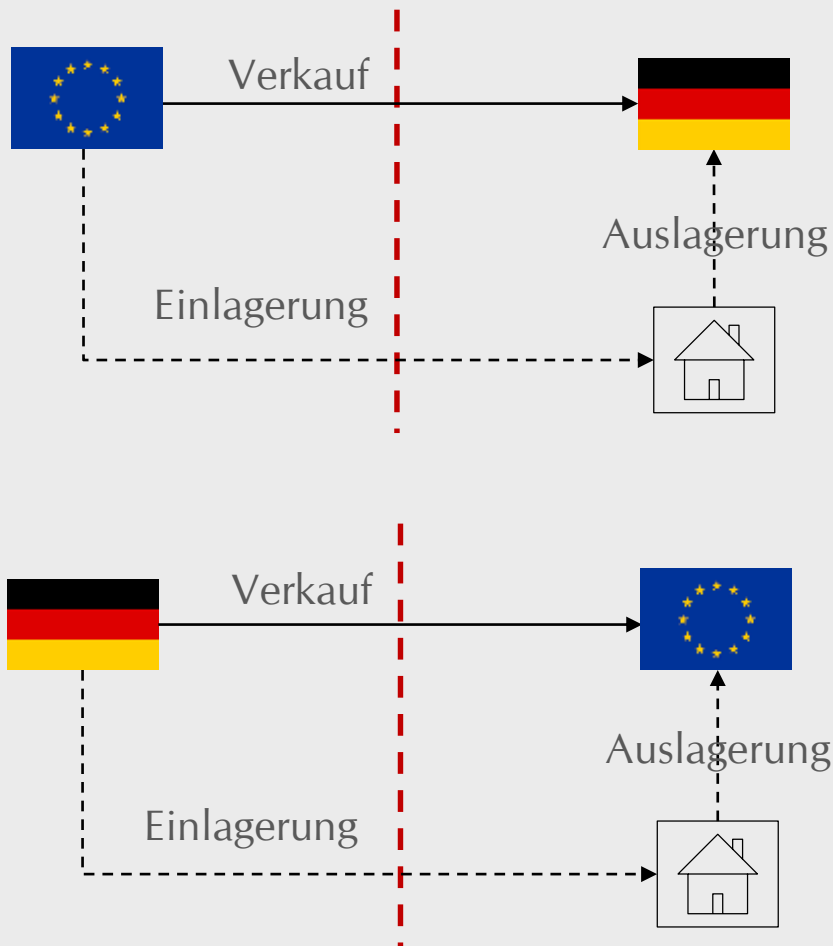


I. Beschlossene Maßnahmen des Rates "Wirtschaft und Finanzen" (ECOFIN)



- Konsignationslager
 - USt-IdNr.
 - Transportnachweis
 - Reihengeschäft
 - Steuersatz eMedien
 - Reverse-Charge
- Zertifizierter Steuerpflichtiger
 - Kostengemeinschaft

II. Konsignationslager



Im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht ...

- Innegemeinschaftliche Lieferung des Lieferers und
- Innegemeinschaftlicher Erwerb des Abnehmers

wenn vor Transportbeginn ...

- „Kaufoption“ des Abnehmers
- Identität und USt-IdNr. des Abnehmers bekannt

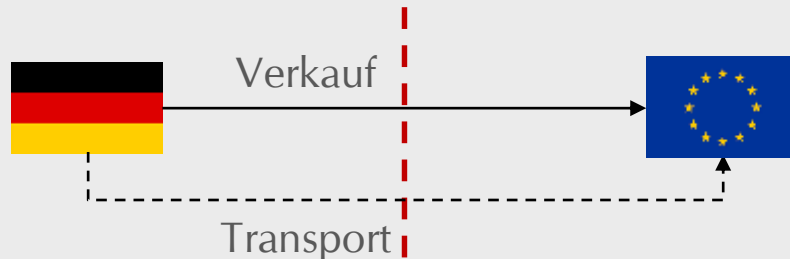
und ...

- Transportverantwortlichkeit des Lieferers
- Lieferer ist im Bestimmungsland nicht ansässig
- Abnehmer hat USt-IdNr. des Bestimmungslandes
- Führen eines speziellen Registers und Meldung in Zusammenfassender Meldung

Sonstiges:

- **Unschädlich:** Rücktransport und Wechsel des Abnehmers innerhalb von 12 Monaten
- **Schädlich:** (Nachträglicher) Wegfall der Voraussetzungen, Weitertransport in ein anderes Land oder kein Verkauf innerhalb von 12 Monaten

III. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer



Art. 138 (1) MwStSystRL-E:

*„... der Steuerpflichtige oder die nichtsteuerpflichtige juristische Person, für den bzw. die die Lieferung erfolgt, ist für Mehrwertsteuerzwecke in einem anderen Mitgliedstaat als dem Mitgliedstaat registriert, in dem die Versendung oder Beförderung der Gegenstände beginnt, **und hat dem Lieferer diese Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer mitgeteilt**“*

„Versagung der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung:

- Lieferer kommt Verpflichtung zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung nicht nach, oder
- Zusammenfassende Meldung enthält nicht alle erforderlichen Angaben (z. B. USt-IdNr. des Abnehmers)

Ausnahme wenn ...

- der Lieferer sein Versäumnis zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden ordnungsgemäß begründen kann

Damit soll die USt-IdNr. zur materiellrechtlichen Voraussetzung der Steuerfreiheit werden.

- „Mitteilen“ = Wahlrecht?
- Auslegung durch EuGH bleibt abzuwarten!

IV. Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung

Vermutung der innergemeinschaftlichen Lieferung

- Verbringenserklärung des Lieferers oder Verbringensbestätigung des Abnehmers (je nach Transportverantwortlichkeit), und
- Mindestens zwei einander nicht widersprechender Nachweise

Vermutung kann von Steuerbehörden aber widerlegt werden

Akzeptierte Nachweise

- Transportunterlagen, z. B. CMR-Frachtbrief, Konnossement, Luftfracht-Rechnung, Rechnung des Frachtführers
- Andere Dokumente:
 - Versicherungspolice für den Transport
 - Bankunterlage über die Bezahlung des Transports
 - Offizielle Unterlage einer öffentlichen Stelle, z. B. Notar, die die Ankunft der Gegenstände im Bestimmungsland bestätigt
 - Bestätigung des Lagerhalters über die Lagerung der Gegenstände im Bestimmungsland

V. Sonstige geplante Änderungen

Möglichkeit der Einführung eines ermäßigten Steuersatzes für eMedien

- Elektronische Veröffentlichungen werden derzeit – im Gegensatz zu physischen Veröffentlichungen – nicht ermäßigt besteuert
- Besonders ermäßigte Steuersätze (unter 5%) werden nur gestattet, wenn solche Steuersätze derzeit auch für physische Veröffentlichungen gelten
- Inkrafttreten 20 Tage nach Bekanntgabe im Amtsblatt der Europäischen Union

Möglichkeit der Einführung eines generellen Reverse-Charge

- Inländische Lieferungen und sonstige Leistungen oberhalb eines Schwellenwertes von 17.500 Euro je Umsatz
- Nur solche Mitgliedstaaten, deren Mehrwertsteuerlücke mindestens zu 25% aus Karussellbetrug resultiert
- Inkrafttreten 20 Tage nach Bekanntgabe im Amtsblatt der Europäischen Union
- Befristet bis 30.06.2022



Innergemeinschaftliche Reihengeschäfte

Reihengeschäfte – I. Einleitung (1/3)

- Das Reihengeschäft ist in der EU noch nicht harmonisiert (Ausnahme: Innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft, Art. 141, 197 MwStSystRL, § 25b UStG)
- **Gesetzliche Regelung in Deutschland:**

§ 3 Abs. 6 Satz 5 und 6 UStG

⁵Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab und gelangt dieser Gegenstand bei der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer, ist die Beförderung oder Versendung des Gegenstands nur einer der Lieferungen zuzuordnen.⁶Wird der Gegenstand der Lieferung dabei durch den Abnehmer befördert oder versendet, der zugleich Lieferer ist, ist die Beförderung oder Versendung der Lieferung an ihn zuzuordnen, es sei denn, er weist nach, dass er den Gegenstand als Lieferer befördert oder versendet hat.

Reihengeschäfte – I. Einleitung (2/3)

- „**Transportveranlassung**“ nach Verwaltungsauffassung

Abschnitt 3.14. Abs. 7 UStAE

¹Die Zuordnung der Beförderung oder Versendung zu einer der Lieferungen des Reihengeschäfts ist davon abhängig, ob der Gegenstand der Lieferung durch den ersten Unternehmer, den letzten Abnehmer oder einen mittleren Unternehmer in der Reihe befördert oder versendet wird. ²Die Zuordnungsentscheidung muss einheitlich für alle Beteiligten getroffen werden. ³Aus den vorhandenen Belegen muss sich eindeutig und leicht nachprüfbar ergeben, wer die Beförderung durchgeführt oder die Versendung veranlasst hat. ⁴Im Fall der Versendung ist dabei auf die Auftragserteilung an den selbständigen Beauftragten abzustellen. ⁵Sollte sich aus den Geschäftsunterlagen nichts anderes ergeben, ist auf die Frachtzahlerkonditionen abzustellen.

Reihengeschäfte – I. Einleitung (3/3)

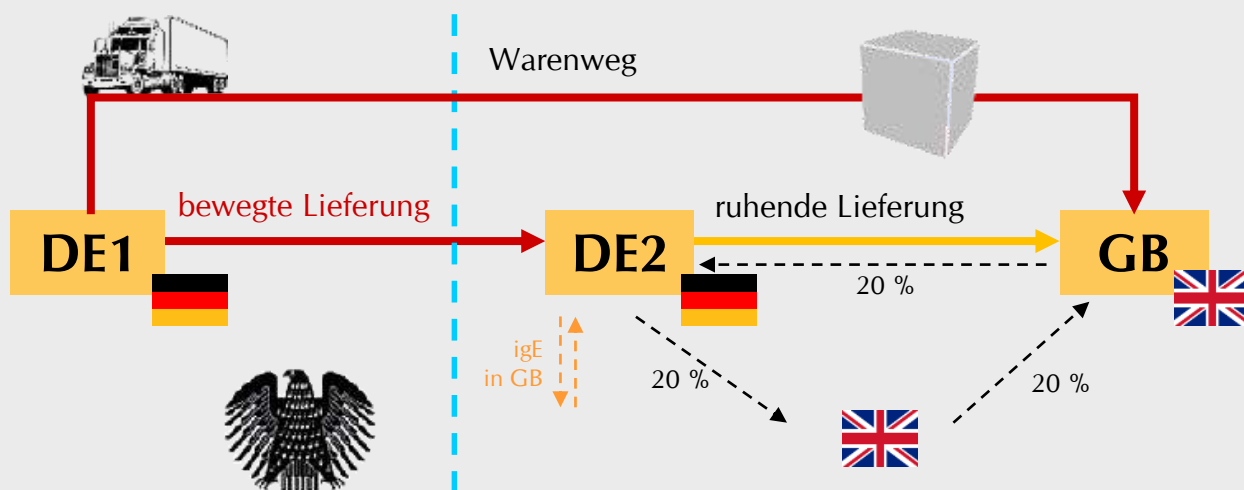
- Auftreten des Abnehmers als „**Lieferer**“ nach Verwaltungsauffassung

Abschnitt 3.14. Abs. 10 UStAE

¹Aus den Belegen im Sinne des Absatzes 9 muss sich eindeutig und leicht nachprüfbar ergeben, dass der Unternehmer die Beförderung oder Versendung in seiner Eigenschaft als Lieferer getätigt hat und nicht als Abnehmer der Vorlieferung. ²Hiervon kann regelmäßig ausgegangen werden, wenn der Unternehmer unter der USt-IdNr. des Mitgliedstaates auftritt, in dem die Beförderung oder Versendung des Gegenstands beginnt, und wenn er auf Grund der mit seinem Vorlieferanten und seinem Auftraggeber vereinbarten Lieferkonditionen Gefahr und Kosten der Beförderung oder Versendung übernommen hat. ³Den Anforderungen an die Lieferkonditionen ist genügt, wenn handelsübliche Lieferklauseln (z. B. Incoterms) verwendet werden.

Reihengeschäfte – II. Beispielfälle (1/4)

Fall 1a: DE1 beauftragt Spediteur



DE 1 an DE 2:

- Ort der Lieferung: DE
- Steuerbar in DE
- Steuerfrei gem. § 4 Nr. 1 Buchst. b UStG



DE 2 an GB:

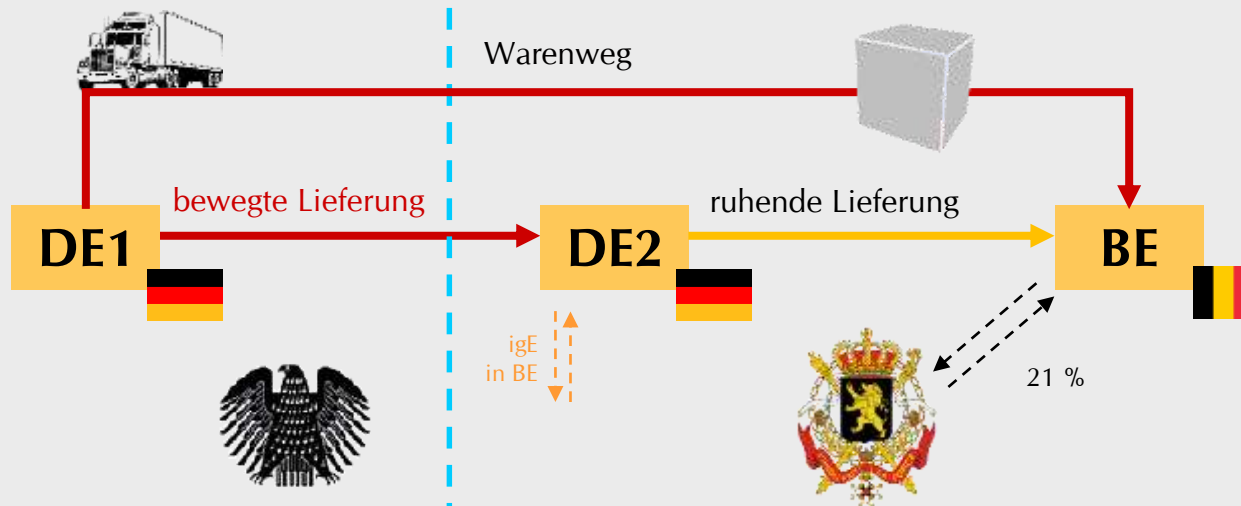
- Ort der Lieferung: GB
- Steuerbar in GB
- Steuerpflichtig in GB mit 20 % (Regelsteuersatz)

Gilt auch für:

	BUL
	FIN
	AT
	IRL
	IT
	LET
	LIT
	SK
	SPA
	CZ
	HUN

Reihengeschäfte – II. Beispielfälle (2/4)

Fall 1b: DE1 beauftragt Spediteur



DE 1 an DE 2:

- Ort der Lieferung: DE
- Steuerbar in DE
- Steuerfrei gem. § 4 Nr. 1 Buchst. b UStG



DE 2 an BE:

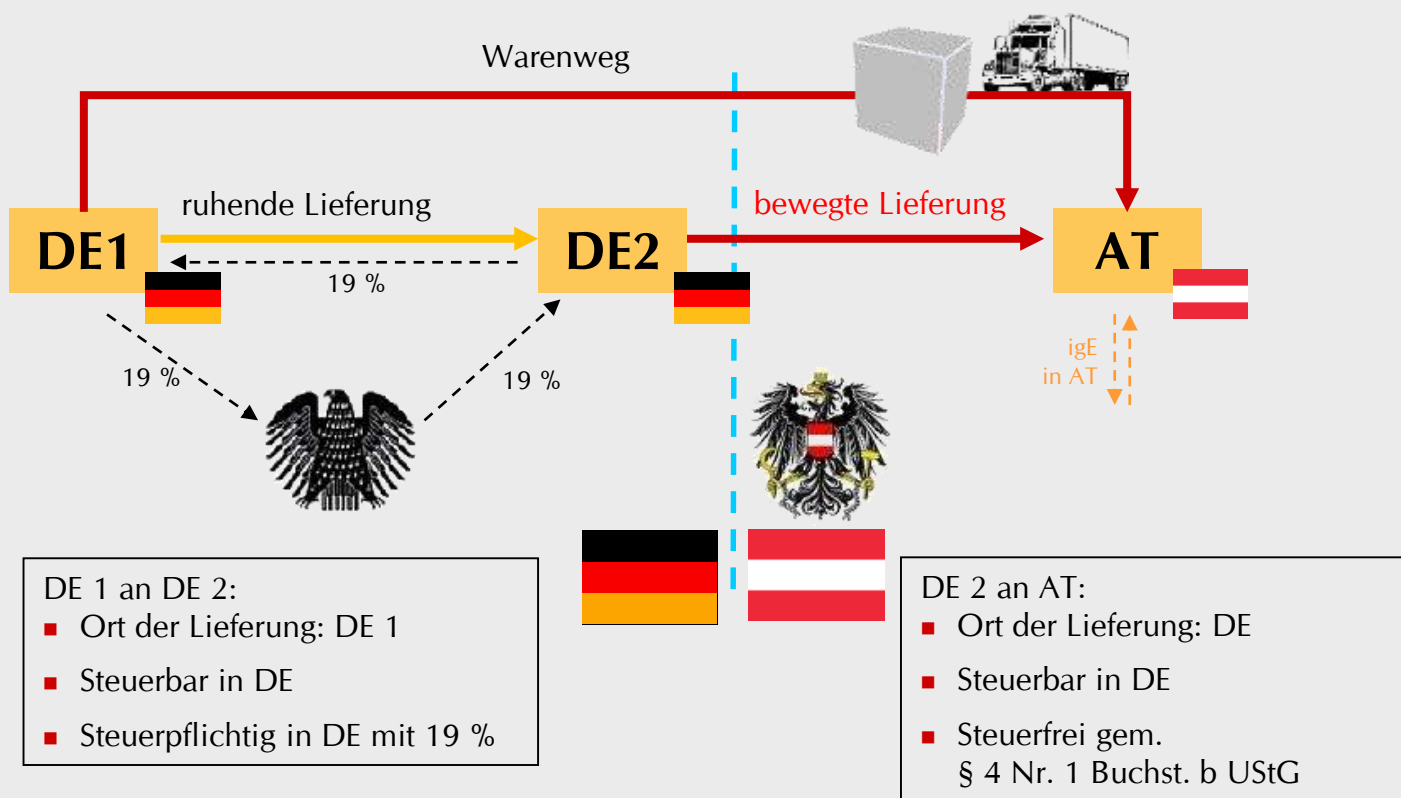
- Ort der Lieferung: BE
- Steuerbar in BE
- ohne Steuerausweis in BE, da BE am Reverse Charge Verfahren teilnimmt

Gilt auch für:



Reihengeschäfte – II. Beispielfälle (3/4)

Fall 2: AT beauftragt Spediteur



Reihengeschäfte – II. Beispielfälle (4/4)

Fall 3:



Widerlegbare Vermutung (§ 3 Abs. 6 Satz 6 HS. 1 UStG)

Bewegte Lieferung (ggf. steuerfreier Umsatz) zwischen DE1 und DE2, es sei denn...

Der Umsatz von DE 2 (an AT) ist unter folgenden Voraussetzungen steuerfrei:

- DE 1 weiß, dass die Ware weiterverkauft wird (V. Senat)
- DE 2 hat die Verfügungsmacht auf seinen Abnehmer bereits in Deutschland übertragen (XI. Senat BFH)

Problem: Wann und wie wird Verfügungsmacht übertragen?

BFH

FinVerw

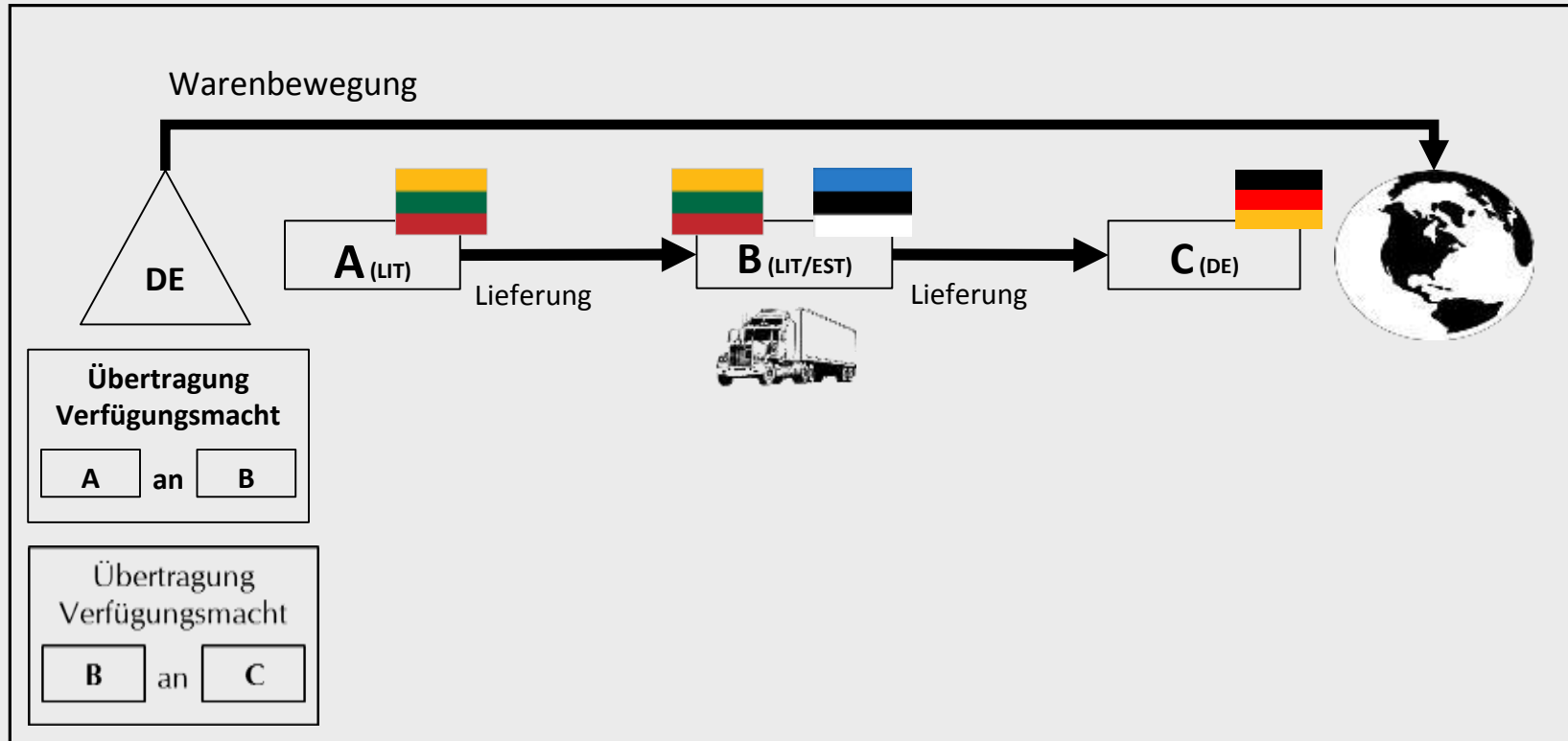
DE2 tritt als Lieferant auf:

- DE2 tritt gegenüber DE1 mit incl. USt-IdNr. auf
- Übernahme, Gefahr und Kosten des Transports in Lieferkonditionen (Verwendung entsprechender Incoterms)
- DE2 teilt den anderen mit, dass er als Lieferant auftritt

Reihengeschäfte – III. Aktuelle Entscheidungen des EuGH (3/6)

Fall 4:

Toridas, EuGH, Ur. v. 26. Juli 2017, C-386/16



Reihengeschäfte – III. Aktuelle Entscheidungen des EuGH (4/6)

- **Problem:** Sachverhaltswürdigung! A will Steuerbefreiung, sodass auf C in Litauen die Verfügungsmacht noch nicht übergegangen sein darf.

- **Lösung:**

- a) **Auffassung EuGH**

- EuGH unterstellt aber, dass auf C die Verfügungsmacht bereits im Abgangsmitgliedstaat übertragen wurde. Daraus folgt:

- Lieferung von A ist steuerpflichtig.

- b) **Auffassung der deutschen Finanzverwaltung**

- Sofern B unter der litauischen USt-ID Nr. auftritt und mit A und C vereinbart hat, dass er Gefahr und Kosten des Transportes übernimmt, müsste C innergemeinschaftlichen Erwerb anmelden, sodass A nicht steuerfrei liefern könnte.

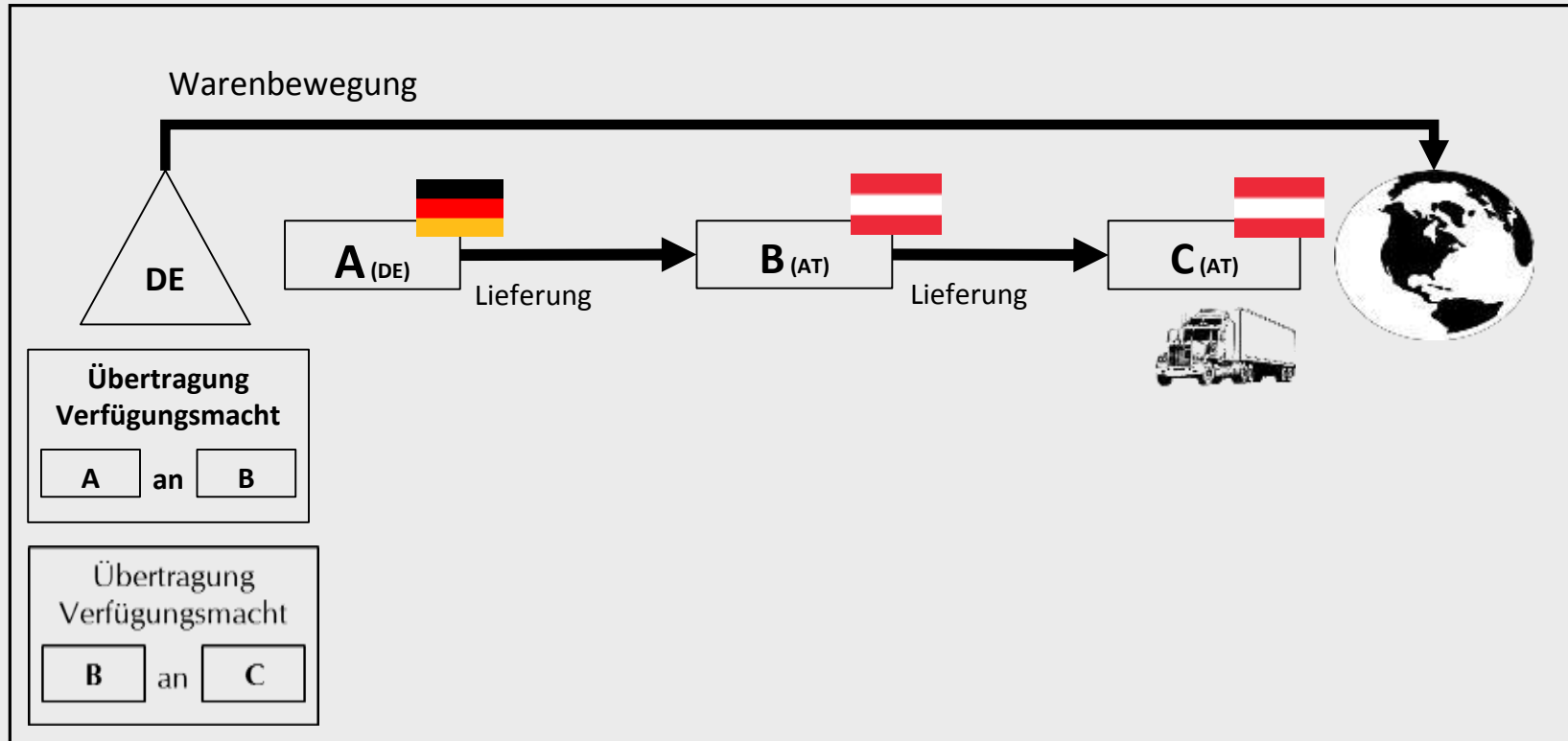
- c) **Vorschlag des Rates ECOFIN**

- Lieferung von A sollte auch nach dem Vorschlag des Rates nicht steuerfrei sein; allenfalls im Rahmen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts (Art. 141 MWStSystRL).

Reihengeschäfte – III. Aktuelle Entscheidungen des EuGH (5/6)

Fall 5:

Kreuzmayr, EuGH, Urt. v. 21. Februar 2018, C-628/16



Reihengeschäfte – III. Aktuelle Entscheidungen des EuGH (6/6)

- **Sachverhalt:** C will Vorsteuerabzug, d. h. B darf keine innergemeinschaftliche Lieferung ausführen.

- **Lösung:**

- a) **Auffassung EuGH**

- EuGH geht davon aus, dass C bereits Verfügungsmacht im Abgangsmitgliedstaat (DE) verschafft wurde. Daraus folgt:

- Innergemeinschaftliche Lieferung an C, daraus folgt kein Vorsteuerabzug.

- Aus der Rechtsprechung ergibt sich, dass dann, wenn zwei aufeinander folgende Lieferungen desselben Gegenstands, die gegen Entgelt zwischen Steuerpflichtigen, die als solche handeln, vorgenommen werden, zu einer einzigen innergemeinschaftlichen Beförderung dieses Gegenstandes führen, diese Beförderung nur einer der beiden Lieferungen zugeordnet werden kann (sog. „Highlander-Prinzip“).

Reihengeschäfte – III. Aktuelle Entscheidungen des EuGH (1/6)

- Für die Klärung der Frage, welcher der beiden Lieferungen die innergemeinschaftliche Beförderung zuzuordnen ist, ist eine umfassende Würdigung aller besonderen Umstände des Einzelfalles vorzunehmen.
- Im Rahmen dieser Würdigung ist insbesondere zu klären, zu welchem Zeitpunkt die Zweitübertragung der Befähigung, als Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, zu Gunsten des Endabnehmers stattgefunden hat.
- Falls die Zweitübertragung der Befähigung als Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, **vor** der innergemeinschaftlichen Beförderung stattfand, kann diese nicht der Erstlieferung an den Ersterwerber zugeordnet werden.
- Schließlich sind zur Feststellung, ob eine Lieferung als „innergemeinschaftliche Lieferung“ eingestuft werden kann, die Absichten zu berücksichtigen, die der Erwerber zum Zeitpunkt des Erwerbs des fraglichen Gegenstandes hatte, **sofern** sie durch **objektive** Gesichtspunkte gestützt werden.

Reihengeschäfte – III. Aktuelle Entscheidungen des EuGH (2/6)

b) Auffassung der deutschen Finanzverwaltung

Auch die Finanzverwaltung geht bei Vorliegen eines Abhofalles von einer innergemeinschaftlichen Lieferung an den Abholenden (hier: C) aus (Abschn. 3.14 Abs. 8 Satz 2 UStAE).

c) Vorschlag des Rates ECOFIN

Wohl keine Änderung zu obiger Beurteilung, da Abhofall durch C.
Für Diskussionen dürfte hier die Auslegung von Art. 36a Abs. 3 MwStSystRL-Entwurf führen.

Reihengeschäfte – IV. Richtlinienvorschlag des Rates ECOFIN

Art. 36a MwStSystRL-Entwurf

- (1) Werden dieselben Gegenstände nacheinander geliefert und werden diese Gegenstände aus einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat unmittelbar vom ersten Lieferer bis zum letzten Erwerber in der Reihe versandt oder befördert, so wird die Versendung oder Beförderung nur der Lieferung an den Zwischenhändler zugeschrieben.
- (2) Abweichend von Absatz 1 wird die Versendung oder Beförderung nur der Lieferung von Gegenständen durch den Zwischenhändler zugeschrieben, wenn der Zwischenhändler seinem Lieferer die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer mitgeteilt hat, die ihm vom Mitgliedstaat, aus dem die Gegenstände versandt oder befördert werden, erteilt wurde.
- (3) Für die Zwecke dieses Artikels bezeichnet der Ausdruck „Zwischenhändler“ einen Lieferer innerhalb der Reihe (mit Ausnahme des ersten Lieferers), der die Gegenstände selbst oder auf seine Rechnung durch einen Dritten versendet oder befördert;
- (4) Die Bestimmungen dieses Artikels gelten nicht für Fälle nach Artikel 14a.

Wir bedanken uns für Ihre Aufmerksamkeit!

Ihre Referenten:



Stefan Heinrichshofen
s.heinrichshofen@psp.eu



Dr. Patrick Burghardt
p.burghardt@psp.eu

Peters, Schönberger & Partner
Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater

Schackstraße 2

80539 München

Tel.: +49 89 3 81 72 - 0

Fax: +49 89 3 81 72 - 204

E-Mail: psp@psp.eu

Internet: www.psp.eu

