



## Arbeitskreis Steuern und Rechnungslegung

Stellungnahme 2/2017

Münster, im April 2017

### Mitglieder des Arbeitskreises:

StB/FB Int. StR Dipl.-Kfm. Ingo B. **Besselmann**, LL.M., Rheda-Wiedenbrück

StB/RA/FA f. int. Wirtschaftsrecht Dr. Dietmar **Janzen**, MBA, Münster

Univ.-Prof. Dr. Marcel **Krumm**, Münster

StB/RA Prof. Dr. Otto-Gerd **Lippross**, Münster

StBin Dipl.-Kffr. Dipl.-Hdl. Prof. Dr. Petra **Oesterwinter**, Dortmund

StB/RA Dipl.-Fw. (FH) Jörg **Sauermann**, Harsewinkel

StB/RA/FA f. StR Michael **Steinrücke**, Dortmund

StB/WP Dipl.-Kfm. Dr. Wolfgang **Zündorf**, Bielefeld

### Zuständig in der Geschäftsführung der StBK Westfalen-Lippe:

Hauptgeschäftsführer StB Dipl.-Fw. (FH) Dipl.-Kfm. Jörg **Schwenker**

**Steuerberaterkammer Westfalen-Lippe**

Körperschaft des öffentlichen Rechts

Erphostraße 43

48145 Münster

Tel.: 0251/41764-0

Fax: 0251/41764-27

E-Mail: [mail@stbk-westfalen-lippe.de](mailto:mail@stbk-westfalen-lippe.de)

Internet: [www.stbk-westfalen-lippe.de](http://www.stbk-westfalen-lippe.de)



## **Nichtbeanstandungsregelung der Finanzverwaltung bei gebrochener Beförderung oder Versendung im Rahmen von Reihengeschäften**

Bei Beförderungs- oder Versendungslieferungen bestimmt sich gem. § 3 Abs. 6 Satz 1 bis 4 UStG der Ort der Lieferung danach, wo die Beförderung oder Versendung beginnt. An dem Transport können sowohl der Lieferer als auch der Abnehmer im Wege einer Beförderung oder Versendung beteiligt sein. Warenbewegungen unter Beteiligung sowohl des Lieferers als auch des Abnehmers werden als „gebrochene Beförderung oder Versendung“ bezeichnet. Auch bei einer gebrochenen Beförderung oder Versendung treten die Rechtswirkungen nach § 3 Abs. 6 Satz 1 bis 4 UStG ein, wenn ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen den Warenbewegungen besteht und „ein kontinuierlicher Ablauf dieses Vorgangs“ gegeben ist (BMF-Schreiben vom 7.12.2015, BStBl I S. 1014).

Besonderheiten gelten nach Verwaltungsauffassung bei Reihengeschäften (§ 3 Abs. 6 Satz 5 und 6 UStG): Ein unmittelbares Gelangen des Liefergegenstands vom ersten Lieferer zum letzten Abnehmer soll danach nur dann vorliegen, wenn nur ein am Liefergeschäft Beteiligter die Beförderung und/oder die Versendung übernimmt (Abschn. 3.14 Abs. 4 Satz 1 UStAE). Nur im Rahmen der Vereinfachungsregelungen nach Abschn. 3.14 Abs. 19 Satz 2 UStAE (eingefügt durch das BMF-Schreiben vom 7.12.2015, a.a.O.) wendet die Verwaltung auch bei einer gebrochenen Beförderung und/oder Versendung die Grundsätze für Reihengeschäfte an. Demgegenüber wird im Schrifttum (z.B. Wäger, UR 2015 S. 576, mit Hinweis auf das BFH-Urteil vom 25.2.2015 - XI R 15/14, UR 2015 S. 391) mit überzeugenden Gründen die Auffassung vertreten, dass die Beförderung oder Versendung auf Teilstrecken durch mehrere beteiligte Unternehmer einem Reihengeschäft nicht entgegensteht (ebenso Neeser, UVR 2016 S. 57).

Die Frage ist bei der Abwicklung von grenzüberschreitenden Lieferungen von großer praktischer Bedeutung, zumal aus der Sicht des ersten Lieferers häufig zunächst gar nicht erkennbar ist, dass er im Reihengeschäft liefert.

### **Beispiel:**

Unternehmer A in Augsburg verkauft eine Maschine an den Unternehmer B in Boston/USA. Nach den Vereinbarungen der Beteiligten erfolgt der Transport wie folgt: A befördert die Maschine bis nach Rotterdam, wo sie von einem von B beauftragten Reeder übernommen und nach Chicago transportiert werden soll. A meldet die Ausfuhr an und erfasst den Vorgang in seiner Steueranmeldung als steuerfreie Ausfuhrlieferung.

Im Rahmen einer Außenprüfung wird festgestellt, dass B die Maschine noch vor der Übergabe in Rotterdam an seine Tochtergesellschaft C in Chicago weiterverkauft und C ermächtigt hatte, die Maschine in Rotterdam zu übernehmen.

Geht man davon aus, dass - obwohl an der Warenbewegung der erste Unternehmer und der letzte Abnehmer beteiligt sind - ein Reihengeschäft vorliegt, bleibt es dabei, dass A am Abgangsort in Augsburg eine Ausfuhrlieferung und B eine unbewegte nachfolgende Lieferung am Ankunftsort in Chicago ausgeführt hat (§ 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG).



Nimmt man dagegen an, dass zwei unabhängig voneinander zu beurteilende Lieferungen vorliegen, hat A eine innergemeinschaftliche Lieferung in Augsburg ausgeführt. B hat am Ankunftsort in Rotterdam (§ 3d Satz 1 UStG) einen steuerfreien innergemeinschaftlichen Erwerb verwirklicht (vgl. § 4b Nr. 4 UStG) und muss in den Niederlanden eine Ausfuhrlieferung erklären.

Der Leistungsempfänger B in den USA wird kaum Verständnis dafür haben, dass er – nur weil er den Liefergegenstand bereits weiterverkauft hat - sich in den Niederlanden registrieren lassen und dort steuerliche Pflichten erfüllen muss.

Die Finanzverwaltung sollte deshalb – bis zu einer umfassenden Neuregelung des Reihengeschäfts – eine Regelung treffen, nach der nicht beanstandet wird, wenn die Beteiligten auch in den Fällen der gebrochenen Beförderungs- und Versandungslieferung den Liefervorgang übereinstimmend als Reihengeschäft behandelt haben.