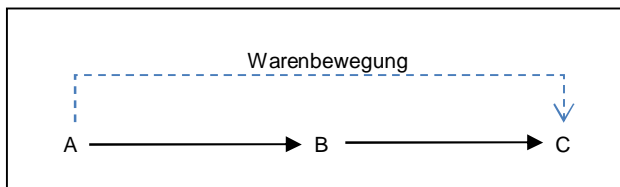


## Neue Regeln für die Zuordnung der Warenbewegung im Reihengeschäft

### Reihengeschäft

Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab und gelangt der Gegenstand bei der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer, ist die Beförderung oder Versendung nur einer der Lieferungen zuzuordnen.



Da in einem solchen Reihengeschäft nur die sogenannte „warenbewegte Lieferung“ als Ausfuhrlieferung oder innergemeinschaftliche Lieferung umsatzsteuerfrei sein kann, ist von entscheidender Bedeutung, ob die warenbewegte Lieferung der Lieferung A - B oder der Lieferung B - C zuzuordnen ist.

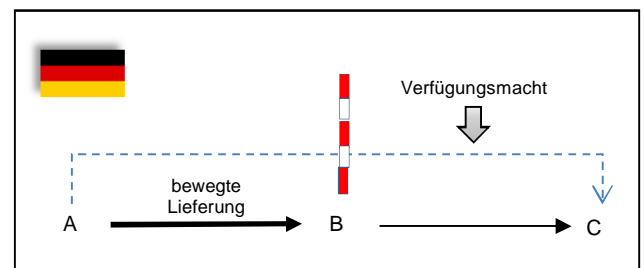
### BFH

Der XI. Senat des BFH hatte mit zwei Urteilen vom 25.2.2015 (XI R 15/14 und XI R 30/13) entschieden, dass die Bestimmung der warenbewegten Lieferung anhand objektiver Umstände vorzunehmen ist. Konkret stellte das Gericht dabei auf den Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht ab.

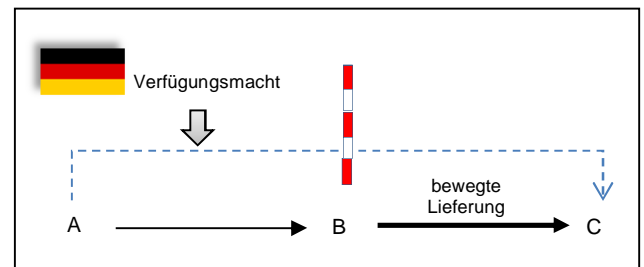
#### 1. BFH-Fall

Der deutsche Unternehmer (A) verkaufte Maschinen an den Unternehmer B. B teilte A mit, dass er die Maschine an den finnischen Unternehmer C weiterverkauft habe. Die Maschinen wurden von einer von B beauftragten Spedition bei A abgeholt und zu C nach Finnland verschifft. Der BFH stellte fest: Erfolgte die Verschaffung der Verfügungsmacht im Anschluss an die grenzüberschreitende Warenbewe-

gung im Ausland, dann ist die erste Lieferung die warenbewegte Lieferung.



Erfolgte die Verschaffung der Verfügungsmacht noch im Inland, ist die zweite Lieferung warenbewegt.



#### 2. BFH-Fall

In dieser Entscheidung hatte C die Warenbewegung veranlasst.

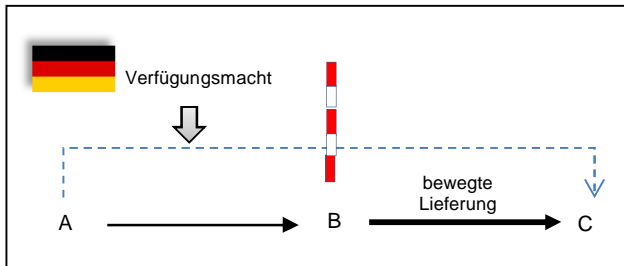
Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist bei einer Beförderung oder Versendung durch den letzten Abnehmer (C) die bewegte Lieferung stets der Lieferung an ihn zuzuordnen (Abschnitt 3.14 Abs. 8 Satz 2 Umsatzsteueranwendungserlass).

Diesem Automatismus hat der BFH zwar widersprochen, in dem er auch hier auf den Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht abstellt, im Ergebnis kommt er aber zum selben Ergebnis wie die Finanzverwaltung: Einer Zuordnung zur Lieferung von B an C.

## EuGH C-628/16

Auch der EuGH stellt in seiner jüngsten Entscheidung *Kreuzmayr* vom 21.2.2018 auf eine umfassende Würdigung der Einzelumstände ab und misst ebenfalls dem Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht maßgebende Bedeutung bei.

Im Entscheidungsfall erfolgte eine Lieferung von Deutschland nach Österreich. Der österreichische Zwischenhändler B kaufte die Ware bei A in Deutschland und verkaufte sie an den ebenfalls in Österreich ansässigen C weiter. C holte die Ware bei A ab und brachte sie nach Österreich.



Da C noch vor der innergemeinschaftlichen Beförderung über die Ware wie ein Eigentümer verfügen konnte, ihm die Verfügungsmacht also bereits in Deutschland verschafft worden war, war die Warenbewegung der Lieferung B an C zuzuordnen (ähnlich dem BFH oben).

Die Besonderheit bestand darin, dass A nicht mitgeteilt wurde, dass B die Ware bereits an C weiterverkauft hatte. Diese Tatsache stufte der EuGH für diesen Fall als nicht relevant für die Zuordnung der Warenbewegung ein.

## Absicherungsmöglichkeit für A

Erfolgt der Transport der Ware unter der Regie des B oder des C, kann A nicht immer erkennen, wann die Verfügungsmacht auf C übergegangen ist. Er genießt grundsätzlich keinen Vertrauensschutz, wenn er fälschlicherweise von der bewegten Lieferung zwischen ihm und B ausgeht.

Der BFH hat in diesem Zusammenhang auf eine für A bestehende Absicherungsmöglichkeit hingewiesen, wenn die bewegte Lieferung zwischen A und B erfolgen soll. Danach könne sich A von B zum Beispiel versichern lassen, dass B die Verfügungsmacht nicht auf einen Dritten übertragen wird, bevor

der Gegenstand der Lieferung das Inland verlassen hat. Verstößt B gegen diese Versicherung, kommt die Gewährung von Vertrauensschutz für A in Betracht und B schuldet ggf. die deutsche Umsatzsteuer.

## Fazit

Die aktuelle Rechtsprechung betrifft die problematischen Fälle, in denen entweder B oder C für den Warentransport sorgt. Während die Abholung durch C sowohl nach Ansicht der Rechtsprechung als auch der Finanzverwaltung zu einer bewegten Lieferung zwischen B und C führt, ist eine Zuordnung schwieriger, wenn B für den Transport verantwortlich ist.

Kann der Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht in diesem Fall nicht sicher festgestellt werden, müssen andere Einzelfallumstände herangezogen werden, zu denen auch eine Absichtserklärung des B gegenüber A zählen kann.

## Praxishinweis

Auf EU-Ebene wird bereits an einer einheitlichen Regelung der Reihengeschäfte gearbeitet. Bis dahin stützt sich die Finanzverwaltung noch auf die alten und durchaus erprobten Regelungen zum Reihengeschäft.

Wir empfehlen, diese Regelungen weiter anzuwenden, wenn sie zu praktikablen Ergebnissen führen. Wenn das Ergebnis nicht praktikabel ist, kann sich jeder Unternehmer auf die aktuelle Rechtsprechung berufen. Das gilt auch zur Abwehr gegenüber der Finanzverwaltung.

ECOVIS Düsseldorf  
 Grafenberger Allee 297  
 40237 Düsseldorf  
 Tel.: 0211 – 90 86 7 0

### IMPRESSUM

**Herausgeber:** ECOVIS AG Steuerberatungsgesellschaft, Ernst-Reuter-Platz 10, 10587 Berlin, Tel. +49 (0)30-31 00 08 55, Fax +49 (0)30-31 00 08 56  
**Redaktionsbeirat:** StB Ernst Gossert, StB Ulf Knorr

*ECOVIS Mandantenrundschreiben basiert auf Informationen, die wir als zuverlässig ansehen. Eine Haftung kann jedoch aufgrund der sich ständig ändernden Gesetzeslage nicht übernommen werden.*