

USt-Newsletter

Konsignationslager - Übernahme der aktuellen Rechtsprechung durch die Finanzverwaltung

November 2017/III

Das Bundesministerium für Finanzen (BMF) hat durch das am 11. Oktober 2017 veröffentlichte Schreiben hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Behandlung von Lieferungen über Konsignationslager Stellung bezogen. Es übernimmt darin die Grundsätze der bereits vorliegenden BFH-Urteile vom 20. Oktober 2016 (V R 31/15) und 16. November 2016 (V R 1/16).

A. Aktuelle Relevanz

An dieser Stelle ist bereits in zwei VAT-Newsletter (2/2016 und 10/2017) die umsatzsteuerliche Behandlung von Lieferungen über ein Konsignationslager thematisiert worden. In dem erstgenannten Newsletter haben wir die damals aktuelle Rechtsprechung dargestellt. Im letzten Newsletter sind wir wiederum auf die anstehende Vereinfachungsregelung für Konsignationslagerfälle eingegangen, die bei zertifizierten Steuerpflichtigen in Zukunft durch die MwSt-Reform der Europäischen Kommission eingeführt werden soll.

Zeitlich nach der im ersten Newsletter dargestellten Rechtsprechung entschied der BFH im Jahre 2016 in zwei weiteren Verfahren, in welchen Fällen anstatt zwei geteilten Lieferungen von Waren in Konsignationslager unmittelbar eine Direktlieferung an den Abnehmer vorliegt.

Nun hat das BMF dazu seine Stellungnahme veröffentlicht und hat darin die BFH

Grundsätze in den Umsatzsteuer-Anwendungserrlass (UStAE) übernommen. Aufgrund der geänderten Auffassung der Finanzverwaltung sind nun die Unternehmen am Zug, die eigenen Warenflüsse über Konsignationslager zu überprüfen.

B. Klarstellung durch BFH-Urteile

Folgendes hat der BFH entschieden:

1. BFH-Urteil v. 20. Okt. 2016 (V R 31/15)

Lieferungen, die aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet an einen inländischen Abnehmer erfolgen, sind als innergemeinschaftliche Versandungslieferungen zu behandeln, auch wenn der Liefergegenstand nach dem Versandungsbeginn für eine kurze Zeit in einem Konsignationslager zwischengelagert wird. Für diese Einstufung ist es jedoch erforderlich, dass der Abnehmer schon vor dem Versandungsbeginn im Abgangsland feststeht. Dementsprechend unterliegt dieser Vorgang beim inländischen Abnehmer grundsätzlich der Erwerbsbesteuerung nach § 1a UStG.

2. BFH-Urteil v. 16. Nov. 2016 (V R 1/16)

Der BFH wiederholte seine Auffassung in dem oben genannten Urteil. In dem zugrunde liegenden Sachverhalt stand der inländische Abnehmer, der eine Warenversendung aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet erhalten sollte, vor dem Versandungsbeginn in ein Lager noch nicht fest.

In der Folge fasste der BFH diese Wareneinlagerung in das deutsche Konsignationslager als ein Verbringen durch den leistenden Unternehmer auf, welches einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellt ist. Folglich hat der leistende Unternehmer einen innergemeinschaftlichen Erwerb gemäß dem § 1a Abs. 2 UStG in Deutschland zu versteuern. Zu dem Zeitpunkt, in dem die Warenentnahme aus dem Konsignationslager erfolgte, bewirkt der Leistende eine im Inland steuerbare und auch grundsätzlich steuerpflichtige Lieferung an den Abnehmer. Schluss folglich musste sich der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige und liefernde Unternehmer in Deutschland umsatzsteuerlich registrieren lassen.

C. Änderungen im UStAE

Die Finanzverwaltung übernimmt nun die oben dargelegten Grundsätze in den UStAE.

1. Warenabnehmer

Bislang galt, dass eine unmittelbare Versandungslieferung nur dann vorliegt, wenn der Abnehmer feststeht (Abschn. 3.12 Abs. 3 UStAE). Das BMF ergänzt einerseits nun diese Ausführung insofern, als dass auch Sachverhalte erfasst werden, in denen der Abnehmer die Ware bei Versandungsbeginn bereits verbindlich bestellt bzw. bezahlt hat. Dagegen reicht eine nur wahrscheinliche Abnehmerstellung ohne tatsächliche Abnahmeverpflichtung für eine unmittelbare Versandungslieferung nicht aus.

2. Zwischenlagerung von Waren

Steht der Abnehmer bereits vorab fest, bzw. hat er die Bezahlung vor dem Transportbeginn geleistet, soll eine Direktlieferung an den Abnehmer vorliegen, selbst, wenn die Ware in einem Konsignationslager kurzfristig zwischengelagert wird.

3. Zeitpunkt der Lieferung

Bei dem zu Grunde gelegten Zeitpunkt der Lieferung bleibt das BMF bei seiner bisherigen Auffassung. Durch die Anmerkungen im Abschn. 3.12 Abs. 7 UStAE verweist das BMF darauf, dass der Zeitpunkt der Liefe-

rung weiterhin der Beförderungs-, bzw. Versandungsbeginn der Ware ist, selbst wenn eine Zwischenlagerung vorliegt. Der Zeitpunkt der Entnahme aus dem Konsignationslager ist dahingehend irrelevant. Davon betroffen sind im gleichen Maße auch Lieferungen, die im Inland über ein solches Lager abgewickelt werden.

4. Lieferungen aus Drittländern

Falls im Inland ansässige Unternehmen Lieferungen nicht aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet, sondern aus dem Drittland beziehen, kommen die vorab beschriebenen Regelungen ebenfalls unmittelbar zur Anwendung.

5. Zeitliche Anwendbarkeit

Das BMF schließt sein Schreiben damit, dass dieses in „allen offenen Fällen“ anzuwenden ist. Für schon ausgeführte Lieferungen und innergemeinschaftliche Erwerbe, die vor dem 01. Januar 2018 stattgefunden haben, gestattet das BMF jedoch, dass der Unternehmer aus Gründen des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers die Vorschriften der alten Fassung im UStAE noch bis zu diesem Zeitpunkt anwenden kann.

Ansprechpartner

StB Dipl.-Kfm. Dirk Stelzer
T +49 211 6878 4471
E dirk.stelzer@a-t-s.de

RA/FASStR/StB Stefan Liedtke, LL.M.
T +49 211 6878 4474
E stefan.liedtke@a-t-s.de