



# EU-Reihengeschäfte

Ein Überblick



IHK  
München und  
Oberbayern

# EU-Reihengeschäfte

Im folgenden Merkblatt werden die geltenden Grundsätze für die korrekte umsatzsteuerliche Behandlung bei der Beteiligung von drei Unternehmen an einem Reihengeschäft innerhalb der Europäischen Union dargestellt und anhand der möglichen Fallkonstellationen beispielhaft erläutert.

**Hinweis: Zum 1. Januar 2020 treten gesetzliche Änderungen bei den Reihengeschäften auf EU-Ebene in Kraft (Quick-Fixes zu Reihengeschäften), welche der deutsche Gesetzgeber noch umzusetzen hat. Diese Änderungen sind im vorliegenden Merkblatt noch nicht enthalten.**

## Inhalt

A. Umsatzsteuerliche Behandlung bei der Beteiligung von drei Unternehmen .....	3
I. Einleitung .....	3
II. Zuordnung der Lieferung .....	4
III. Ort der Lieferung .....	7
B. Beispielfälle .....	8
1. Fälle mit zwei in Deutschland und einem in der EU ansässigen Unternehmer .....	8
2. Fälle mit einem in Deutschland und zwei in der EU ansässigen Unternehmern .....	12
3. Vereinfachungsregel für innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte .....	12
C. Schlussbemerkung .....	17
D. Zuständigkeit der Finanzämter für im Ausland ansässige Unternehmer.....	18

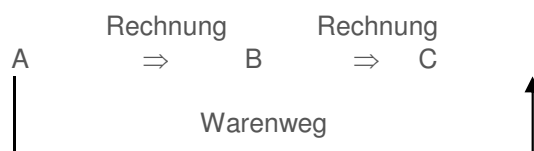
## A. Umsatzsteuerliche Behandlung bei der Beteiligung von drei Unternehmen I.

### Einleitung

Die fortschreitende Internationalisierung des Wirtschaftsverkehrs führt dazu, dass immer mehr Unternehmen Lieferungen über die Grenze erbringen. Warenlieferungen in das Gemeinschaftsgebiet der Europäischen Union gehören ebenso wie Lieferungen ins Drittland längst nicht mehr nur zum Alltag von Großunternehmen. Zunehmend nehmen kleine und mittlere Unternehmen am internationalen Warenverkehr teil. In diesem Zusammenhang treten immer öfters Lieferkonstellationen auf, in denen Warenbewegungen sich nicht nur bilateral zwischen zwei Vertragspartnern abspielen, sondern mehrere Unternehmer an entsprechenden Geschäften beteiligt sind. So finden sich häufig Fälle, in denen ein Unternehmer die bestellte Ware von seinem Lieferanten direkt an seinen Kunden oder an einen von diesem benannten Dritten ausliefern lässt. Man spricht in diesen Fällen von sogenannten Reihengeschäften:

#### Beispiel:

Unternehmer B bestellt bei Unternehmer A eine Maschine mit dem Auftrag, diese direkt an seinen Kunden C zu liefern:



Während Reihengeschäfte häufig den wirtschaftlichen Gegebenheiten entsprechen und von der praktischen Abwicklung am einfachsten erscheinen, ist deren umsatzsteuerliche Behandlung äußerst kompliziert und führt vielfach zu Fehlern in der Handhabung.

Auch die Meldepflichten im Rahmen der Zusammenfassenden Meldungen und der Intrahandelsstatistik stellen alle Beteiligten vor erhebliche Probleme. Im Folgenden werden die laut Finanzverwaltung geltenden Grundsätze für die korrekte umsatzsteuerliche und statistische Behandlung bei der Beteiligung von drei Unternehmen an einem Reihengeschäft innerhalb der Europäischen Union dargestellt und anhand der möglichen Fallkonstellationen beispielhaft erläutert.

Für Drittlandgeschäfte gelten die Ausführungen vom Prinzip sinngemäß, wobei hier keine statistischen Meldungen erforderlich sind. Hier sind aufgrund der fehlenden weltweiten Vereinheitlichung der Umsatzsteuersysteme häufig jedoch die jeweiligen nationalen Besonderheiten zusätzlich von Bedeutung. Ebenso sind im Einzelfall die jeweiligen Lieferbedingungen von entscheidendem Einfluss. Auf eine Einzelfalldarstellung für Reihengeschäfte mit Drittlandbezug wird daher an dieser Stelle verzichtet. Weitere Informationen hierzu und insgesamt zu den Reihengeschäften sind in den Umsatzsteuer-Anwendungserlassen der Finanzverwaltung zu finden, die Ihnen die IHK gerne zur Verfügung stellt.

## II. Zuordnung der Lieferung

**Hinweis:** Wichtig für die Gültigkeit der nachfolgenden Ausführungen ist, dass durch verschiedene Urteile des Bundesfinanzhofs die nachfolgend dargestellten Zuordnungsregelungen der Finanzverwaltung im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) in Frage gestellt werden (BFH-Urteil vom 28. Mai 2013, XI R 11/09, BFH-Urteile vom 25. Februar 2015, XI R 15/14 und XI R 30/13). Aufgrund der vorangehenden Rechtsprechung des EuGH (C-587/10) stellt der BFH für die Zuordnung der sog. ruhenden und bewegten Lieferung im Rahmen einer umfassenden Würdigung aller Umstände des Einzelfalls maßgeblich auf die Verschaffung der faktischen Verfügungsmacht über den Liefergegenstand ab. Soweit die Finanzverwaltung im Umsatzsteuer-Anwendungserlass dagegen in erster Linie auf die Auftragserteilung an den selbständigen Transporteur bzw. die Frachtzahlerkonditionen abstelle, sei dies, so der BFH im Urteil vom 28. Mai 2013, mit den Ausführungen des EuGH nicht vereinbar. Bislang offen und zeitlich auch noch nicht absehbar ist, wie die Finanzverwaltung hierauf reagieren wird. Die nachfolgenden Hinweise erfolgen daher noch auf Basis der aktuellen Fassung des Abschnitts 3.14 UStAE. Es sei jedoch angeraten, hierzu die laufende Rechts- und Gesetzesentwicklung wegen möglicher Änderungen mit höchster Sorgfalt zu beobachten!

Aus umsatzsteuerlicher Sicht werden im Rahmen eines Reihengeschäfts mehrere Lieferungen ausgeführt, die in Bezug auf ihren Lieferort und Lieferzeitpunkt jeweils gesondert betrachtet werden müssen. Im oben angeführten Beispiel ist dies:

- die Lieferung des A an B und
- die Lieferung des B an C.

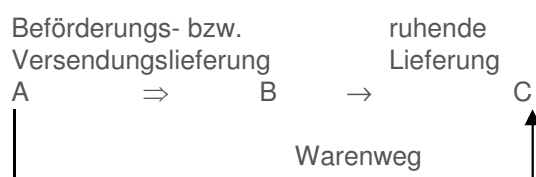
Im Rahmen einer solchen Lieferkette ist die Beförderung oder Versendung des Gegenstands, d.h. die Warenbewegung, nur einer der Lieferungen zuzuordnen. Diese eine Lieferung ist die sogenannte Beförderungs- oder Versendungslieferung. Von Bedeutung ist die genaue Zuordnung der Beförderung beziehungsweise Lieferung zu einer der Lieferungen deshalb, da bei grenzüberschreitenden Warenbewegungen nur für sie eine Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen oder innergemeinschaftliche Lieferungen in Betracht kommt. Bei allen anderen Lieferungen in der Kette findet keine Beförderung oder Versendung statt. Diese Lieferungen werden als sogenannte "ruhende Lieferungen" bezeichnet. Für sie kommt die Inanspruchnahme der erwähnten Steuerbefreiungstatbestände nicht in Betracht.

Für die konkrete Zuordnung der Beförderung bzw. Versendung gilt Folgendes:

**(1) Veranlasst der erste Unternehmer in der Kette die Beförderung oder Versendung, ist ihm die Beförderungs- bzw. Versendungslieferung zuzuordnen.**

Beispiel:

Unternehmer B bestellt bei Unternehmer A eine Maschine mit dem Auftrag, diese direkt an seinen Kunden C zu liefern. A befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.

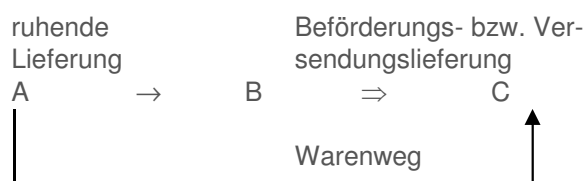


Für den Fall, dass bei dieser Konstellation die Ware im Rahmen ihrer Bewegung die Grenze überschreitet, kommt nur für die Lieferung A an B eine Steuerbefreiung (Ausfuhr oder innergemeinschaftliche Lieferung) in Betracht.

**(2) Veranlasst der letzte Unternehmer in der Kette die Beförderung oder Versendung, ist ihm die Beförderung- beziehungsweise Versendungslieferung zuzuordnen.**

Beispiel:

Unternehmer B bestellt bei Unternehmer A eine Maschine mit dem Auftrag, diese direkt an seinen Kunden C zu liefern. C holt die Ware mit eigenem Fahrer ab bzw. gibt den Speditionsauftrag.



Für den Fall, dass bei dieser Konstellation die Ware im Rahmen ihrer Bewegung die Grenze überschreitet, kommt nur für die Lieferung B an C eine Steuerbefreiung (Ausfuhr oder innergemeinschaftliche Lieferung) in Betracht.

**(3) Veranlasst der mittlere Unternehmer, der innerhalb der Kette gedanklich sowohl Abnehmer als auch Lieferer ist, die Beförderung beziehungsweise Versendung, so hängt die Zuordnung davon ab, ob dieser den Transport in seiner Eigenschaft als:**

- **Abnehmer der Vorlieferung oder**
- **Lieferer seiner eigenen Folgelieferung**

**tätigt.**

Für die Zuordnung enthält das Gesetz insoweit die Vermutung für die Variante 1, d. h., dass der handelnde Unternehmer als Abnehmer der Vorlieferung tätig wird. Der Unternehmer kann jedoch anhand von Aufzeichnungen oder Belegen das Gegenteil nachweisen. Erfolgt ein solcher Nachweis, wird die Beförderung oder Versendung der von ihm ausgeführten Lieferung an seinen Abnehmer zugeordnet. Für diesen Nachweis kommt gemäß dem UStAE in Betracht,

- dass der mittlere Unternehmer mit der Umsatzsteueridentifikationsnummer des Mitgliedstaats auftritt, in dem die Beförderung oder Versendung beginnt und
- Vereinbarungen mit seinem Vorlieferanten und seinem Abnehmer bestehen, aus denen hervorgeht, dass er die Gefahr und die Kosten der Beförderung oder Versendung übernommen hat. Diesen Anforderungen ist genügt, wenn handelsübliche Lieferklauseln (z. B. Incoterms) verwendet werden.

Beispiel:

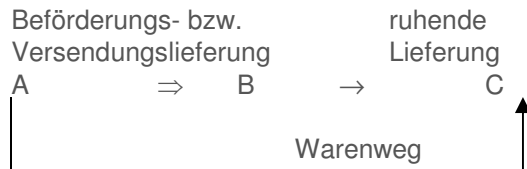
Unternehmer B bestellt bei Unternehmer A eine Maschine mit dem Auftrag, diese direkt an seinen Kunden C zu liefern. B holt die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.

a) Es werden keine besonderen Lieferklauseln vereinbart.

b) B vereinbart mit A EXW (ab Werk)  
B vereinbart mit C DDP (frei Haus)

Variante a):

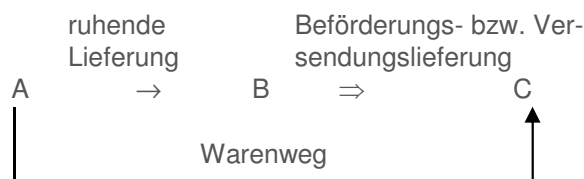
Es gilt die gesetzliche Vermutung, d.h. die Beförderungs- bzw. Versandungslieferung wird der Lieferung des A an B zugeordnet:



Für den Fall, dass bei dieser Konstellation die Ware im Rahmen ihrer Bewegung die Grenze überschreitet, kommt nur für die Lieferung A an B eine Steuerbefreiung (Ausfuhr oder innergemeinschaftliche Lieferung) in Betracht.

Variante b):

B kann durch aktiven Einsatz seiner Lieferklauseln nachweisen, dass die Beförderung bzw. Versandung seiner Lieferung an C zuzuordnen ist:



Für den Fall, dass bei dieser Konstellation die Ware im Rahmen ihrer Bewegung die Grenze überschreitet, kommt nur für die Lieferung B an C eine Steuerbefreiung (Ausfuhr oder innergemeinschaftliche Lieferung) in Betracht.

**Wichtig:** Für die korrekte Zuordnung der Versandungs- oder Beförderungslieferung ist stets zu klären, wer die Warenbewegung veranlasst. Im Hinblick darauf, dass nur für diese Lieferung gegebenenfalls die Steuerbefreiung für Ausfuhr bzw. innergemeinschaftliche Lieferungen in Anspruch genommen werden kann, ergeben sich hieraus wichtige Gestaltungsspielräume. Die folgenden Ausführungen zum Lieferort unterstreichen dies. Der Frage der Lieferbedingungen ist daher bereits bei Vertragsschluss erhebliche Bedeutung zuzumessen. Bitte beachten Sie zur Bedeutung der Transportveranlassung bzw. Frachtzahlerkondition jedoch die einschränkenden Hinweise zu Beginn dieses Merkblatts aufgrund des BFH-Urteils vom 28.5.2013 (XI R 11/09)!

**Hinweis:** Trotz an sich EU-einheitlicher Vorgabe durch die europäische MwStSystRL können bei der Identifizierung der Beförderungs- und Versandungslieferung und ruhenden Lieferung zwischen den Mitgliedstaaten Unterschiede auftreten. Dies gilt insbesondere, wenn der mittlere Unternehmer den Transport veranlasst. Die deutsche Sichtweise, die hier mit einer widerlegbaren gesetzlichen Vermutung arbeitet (s. o.), wird so nicht überall geteilt. Teilweise wird in diesen Fällen stets der mittlere Unternehmer als Abnehmer betrachtet und die Warenbewegung der Lieferung an ihn zugeordnet. Dies bedeutet, dass insoweit unterschiedliche Beurteilungen zwischen den Mitgliedstaaten auftreten können, die nur durch einen Blick ins jeweilige ausländische Recht zu lösen sind. Wichtig zu wissen für diese Fälle ist aus deutscher Sicht, dass das Umsatzsteuer-Anwendungserlass in 3.14 Abs. 11 festlegt, dass es nicht zu beanstanden ist, wenn aufgrund einer abweichenden Rechtslage in einem anderen Mitgliedstaat ausnahmsweise einer anderen Zuordnung der Beförderungs- bzw. Versandungslieferung gefolgt wird. Für die nachfolgenden Beispielfälle wurde zur Verdeutlichung der Systematik die deutsche Sichtweise zugrunde gelegt. Insbesondere für

die Transportveranlassung durch den mittleren Unternehmer wäre jedoch stets für „Echtfälle“ die Rechtslage vor Ort mit zu berücksichtigen.

### III. Ort der Lieferung

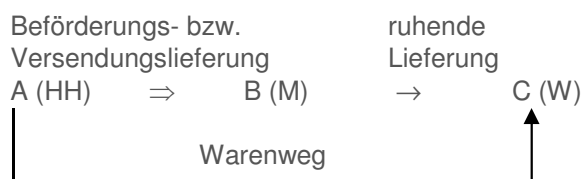
Nachdem nunmehr die Grundsätze für die Zuordnung der Versendungs- oder Beförderungslieferung bzw. der ruhenden Lieferung klar sind, ist für die korrekte Rechnungstellung im Rahmen von Reihengeschäften weiterhin von wesentlicher Bedeutung, wo der Ort der jeweiligen Lieferung ist. Nur so kann geklärt werden, ob mit deutscher Umsatzsteuer fakturiert werden muss bzw. ob eine Steuerbefreiung nach deutschem Umsatzsteuerrecht in Betracht kommt (bei Lieferort Deutschland) oder ob mit ausländischer Umsatzsteuer fakturiert werden muss (bei Lieferort im Ausland).

Die Regeln hierfür sind einfach:

**(1) Lieferort der Beförderungs- oder Versendungslieferung ist immer dort, wo die Warenbewegung beginnt.**

Beispiel:

Unternehmer B in München bestellt bei Unternehmer A in Hamburg eine Maschine mit dem Auftrag, diese direkt an seinen Kunden C in Wien zu liefern. A befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.



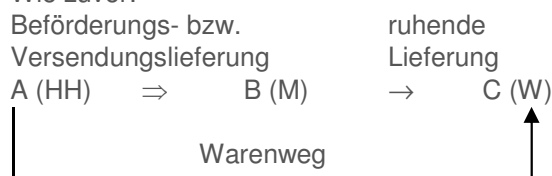
Lieferort der Beförderungs- bzw. Versendungslieferung des A (HH) an B (M) ist der Beginn der Beförderung bzw. Versendung, d. h. Hamburg.

**(2) Für die ruhende Lieferung gilt, dass Lieferort einer ruhenden Lieferung,**

- die der Beförderungs- oder Versendungslieferung nachfolgt, dort ist, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes endet.
- die der Beförderungs- oder Versendungslieferung vorangeht, dort ist, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes beginnt.

Beispiel 1:

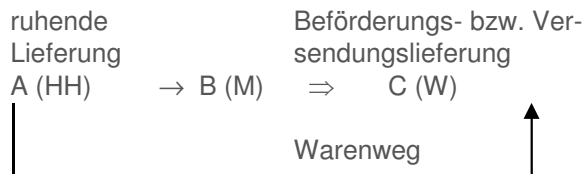
Wie zuvor:



Lieferort der Versendungs- bzw. Beförderungslieferung nachfolgenden ruhenden Lieferung des B (M) an C (W) ist das Ende der Beförderung bzw. Versendung, d. h. Wien.

Beispiel 2:

Unternehmer B in München bestellt bei Unternehmer A in Hamburg eine Maschine mit dem Auftrag, diese direkt an seinen Kunden C in Wien zu liefern. C holt die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.



Lieferort der der Beförderungs- bzw. Versendungslieferung in diesem Fall vorangehenden ruhenden Lieferung des A (HH) an B (M) ist Beginn der Beförderung bzw. Versendung, d. h. Hamburg.

**B. Beispielfälle**

Unter Anwendung der vorstehenden Grundsätze ergibt sich für Lieferkonstellationen unter der Beteiligung von EU-Unternehmern Folgendes:

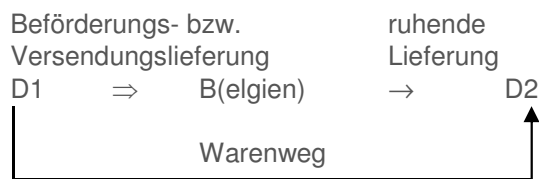
**1. Fälle mit zwei in Deutschland und einem in der EU ansässigen Unternehmern**

**Fall 1**

Unternehmer B (Belgien) kauft bei Unternehmer D1 (Deutschland) eine Maschine mit dem Auftrag, diese direkt an seinen Kunden D2 (Deutschland) zu liefern.

Variante 1:

D1 befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.



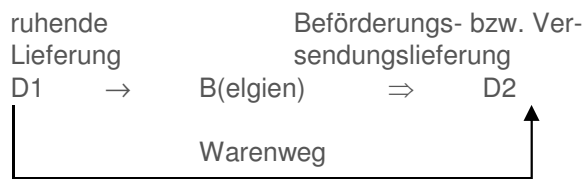
Lieferung	Lieferort	Steuerfrei?
D1 an B	Deutschland ⇒ Beginn der Beförderungs- bzw. Versendungslieferung	Voraussetzungen für innergemeinschaftlich steuerfreie Lieferung liegen nicht vor, da keine Versendung bzw. Beförderung der Ware in übriges Gemeinschaftsgebiet; Folge: Rechnung mit deutscher Steuer
B an D2	Deutschland "nachfolgende ruhende Lieferung" ⇒ Ende der Beförderung bzw. Versendung	Steuerpflichtige Inlandslieferung; Folge: Rechnung mit deutscher Steuer. B muss sich zu umsatzsteuerlichen Zwecken in Deutschland registrieren lassen



**Hinweis:** Ergibt sich für ausländische Unternehmen, wie vorstehend, eine umsatzsteuerliche Registrierungspflicht muss diese bei dem hierfür zentral zuständigen Finanzamt in Deutschland vorgenommen werden. Eine Übersicht über die zentral zuständigen Finanzämter ist als Anlage 1 am Ende des Merkblatts angehängt.

Variante 2:

D2 holt die Ware mit eigenem Fahrer ab bzw. gibt den Speditionsauftrag.



Lieferung	Lieferort	Steuerfrei?
D1 an B	Deutschland vorangehende „ruhende Lieferung“ ⇒ Beginn der Beförderung bzw. Versendung	Steuerpflichtige Inlandslieferung; Folge: Rechnung mit deutscher Steuer
B an D2	Deutschland ⇒ Beginn der Beförderungs- bzw. Versendungslieferung	Steuerpflichtige Inlandslieferung; Folge: Rechnung mit deutscher Steuer. B muss sich zu umsatzsteuerlichen Zwecken in Deutschland registrieren lassen (vgl. zu Verfahren Hinweis oben)

Variante 3:

B befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.

- a) Es werden keine besonderen Lieferklauseln vereinbart.
- b) B vereinbart mit D1 EXW (ab Werk)  
B vereinbart mit D2 DDP (frei Haus)  
und setzt diese aktiv zum Nachweis ein, dass er als Lieferer des D2 gehandelt hat.

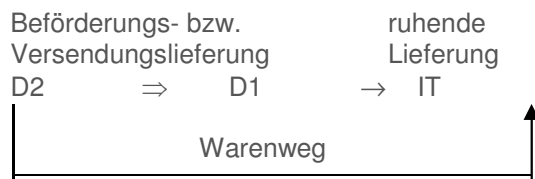
Für a) ergibt sich dasselbe Ergebnis wie für Variante 1.  
Für b) ergibt sich dasselbe Ergebnis wie für Variante 2.

**Fall 2**

Unternehmer D1 (Deutschland) kauft bei D2 (Deutschland) eine Maschine mit dem Auftrag, diese direkt an seinen Kunden IT in Italien zu liefern.

Variante 1:

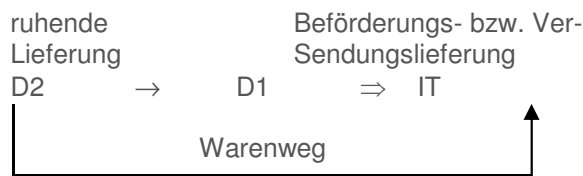
D2 befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.



Lieferung	Lieferort	Steuerfrei?
D2 an D1	Deutschland ⇒ Beginn der Beförderungs- bzw. Versendungslieferung	Voraussetzungen für innergemeinschaftlich steuerfreie Lieferung liegen nicht vor, wenn D1 mit deutscher USt-IdNr. auftritt (vgl. aber Spalte unten)
D1 an IT	Italien Nachfolgende "ruhende Lieferung" ⇒ Ende der Beförderung bzw. Versendung	Innergemeinschaftlicher Erwerb des D1 in IT mit anschließender steuerpflichtiger Inlandslieferung in IT; Folge: Erwerbsbesteuerung in IT sowie Rechnung mit italienischer Steuer; erfordert umsatzsteuerliche Registrierung in IT und Auftreten unter italienischer USt-IdNr.; unter dieser Voraussetzung wäre auch die Beurteilung der Lieferung des D2 an D1 als innergemeinschaftlich steuerfrei möglich (ggfs. nachträgliche Rechnerkorrektur)

Variante 2:

IT holt die Ware mit eigenem Fahrer ab bzw. gibt den Speditionsauftrag.



Lieferung	Lieferort	Steuerfrei?
D2 an D1	Deutschland Vorangehende "ruhende Lieferung" ⇒ Beginn der Beförderung bzw. Versendung	Steuerpflichtige Inlandslieferung; Folge: Rechnung mit deutscher Steuer
D1 an IT	Deutschland ⇒ Beginn der Beförderungs- bzw. Versendungslieferung	In Deutschland steuerbare, aber gem. §§ 4 Nr. 1b i.V.m. 6a UStG steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung; Folge: steuerfreie Abrechnung als innergemeinschaftliche Lieferung

Variante 3:

D1 befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.

- a) Es werden keine besonderen Lieferklauseln vereinbart.
- b) D1 vereinbart mit D2 EXW (ab Werk)  
D1 vereinbart mit IT DDP (frei Haus)  
und setzt diese aktiv zum Nachweis ein, dass er als Lieferer des IT gehandelt hat.

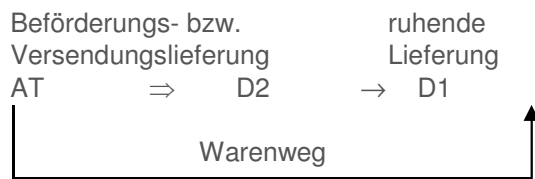
Für a) ergibt sich dasselbe Ergebnis wie für Variante 1.  
Für b) ergibt sich dasselbe Ergebnis wie für Variante 2.

**Fall 3**

D1 (Deutschland) bestellt bei Großhändler D2 (Deutschland) eine Maschine. D2 kauft diese seinerseits bei AT in Österreich mit dem Auftrag diese direkt an D1 zu liefern.

Variante 1:

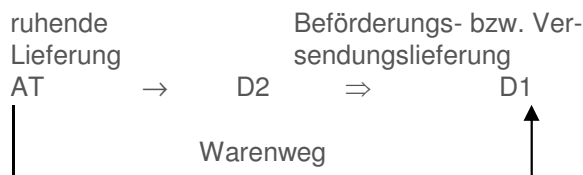
AT befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.



Lieferung	Lieferort	Steuerfrei?
AT an D2	Österreich ⇒ Beginn der Beförderungs- bzw. Versandungslieferung	In Österreich steuerbare, aber steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung Folge: steuerfreie Abrechnung als innergemeinschaftliche Lieferung
D2 an D1	Deutschland Nachfolgende "ruhende Lieferung" ⇒ Ende der Beförderung bzw. Versandung	Steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb des D2 in D mit anschließender steuerpflichtiger Inlandslieferung an D1; Folge: Erwerbsbesteuerung durch D2 und Rechnung mit deutscher Steuer

Variante 2:

D1 holt die Ware mit eigenem Fahrer ab bzw. gibt den Speditionsauftrag.



Lieferung	Lieferort	Steuerfrei?
AT an D2	Österreich Vorangehende „ruhende Lieferung“ ⇒ Beginn der Beförderung bzw. Versandung	Steuerpflichtige Inlandslieferung in Österreich; Folge: Rechnung mit österreichischer Steuer (Voraussetzungen für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung liegen nicht vor, da Steuerbefreiung nicht für ruhende Lieferung in Anspruch genommen werden kann, s. o.)
D2 an D1	Österreich ⇒ Beginn der Beförderungs- bzw. Versandungslieferung	In Österreich steuerbare, aber steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung; aufgrund Steuerbarkeit des Umsatzes in Österreich umsatzsteuerliche Registrierung des D2 in Österreich und Auftreten unter österreichischer USt-IDNr. grundsätzlich erforderlich. D1 muss bei korrekter Abwicklung Erwerbsbesteuerung in D vornehmen.

Variante 3:

D2 befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.

- a) Es werden keine besonderen Lieferklauseln vereinbart.
- b) D2 vereinbart mit AT EXW (ab Werk)  
D2 vereinbart mit D1 DDP (frei Haus)  
und setzt diese aktiv zum Nachweis ein, dass er als Lieferer des D1 gehandelt hat.

Für a) ergibt sich dasselbe Ergebnis wie für Variante 1.

Für b) ergibt sich dasselbe Ergebnis wie für Variante 2.

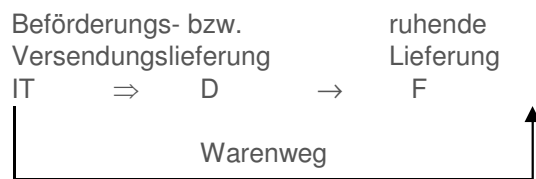
## 2. Fälle mit einem in Deutschland und zwei in der EU ansässigen Unternehmen

### Fall 1

Unternehmer D (Deutschland) kauft bei IT (Italien) eine Maschine mit dem Auftrag, diese direkt an seinen Kunden F in Frankreich zu liefern.

Variante 1:

IT befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.



Lieferung	Lieferort	Steuerfrei?
IT an D	Italien ⇒ Beginn der Beförderungs- bzw. Versandungslieferung	Inneregemeinschaftlich steuerfreie Lieferung; Folge: Steuerfreie Rechnung
D an F	Frankreich Nachfolgende "ruhende Lieferung" ⇒ Ende der Beförderung bzw. Versandung	Grundsätzlich: Steuerpflichtiger inneregemeinschaftlicher Erwerb des D in F mit anschließender steuerpflichtiger Inlandslieferung in F; würde prinzipiell umsatzsteuerliche Registrierung in F bedeuten, hier aber möglich: Vereinfachungsregelung für inneregemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte mit der Folge, dass Steuerschuld auf F verlagert wird (vgl. Details im Folgenden)

## 3. Vereinfachungsregel für inneregemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte

In der vorstehenden Konstellation müsste sich D aufgrund des Lieferorts "Frankreich" für seinen inneregemeinschaftlichen Erwerb bzw. seine ruhende Lieferung grundsätzlich dort umsatzsteuerlich registrieren lassen. In diesen Konstellationen kann jedoch unter bestimmten Voraussetzungen die Vereinfachungsregelung für inneregemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte angewandt werden mit der Folge, dass die Steuer von dem letzten Abnehmer, d. h. vorstehend dem F, geschuldet wird. Der deutsche Unternehmer D kann dann eine Rechnung ohne Steuer an F stellen. Eine Registrierung in Frankreich entfällt. Damit die Vereinfachungsregelung angewendet werden kann, müssen allerdings folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

(1) Es muss ein innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft vorliegen. Dies ist dann der Fall, wenn

- drei Unternehmer ein Umsatzgeschäft über denselben Gegenstand abschließen und dieser Gegenstand unmittelbar vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer gelangt,
- alle drei Unternehmer in unterschiedlichen Mitgliedstaaten für Zwecke der Umsatzsteuer registriert sind (erkennbar an USt-IdNr.),
- der Gegenstand der Lieferung von dem Gebiet eines Mitgliedstaats in einen anderen Mitgliedsstaat gelangt,
- die Versendungs- bzw. Beförderungslieferung dem ersten Unternehmer in der Kette oder dem mittleren Unternehmer in seiner Eigenschaft als Abnehmer zuzuordnen ist.

**Beachte:** Nach der Umsatzsteuer-Anwendungserlass der Finanzverwaltung findet die Vereinfachungsregelung auch Anwendung, wenn mehr als drei Unternehmer an dem Geschäft beteiligt sind, soweit die Voraussetzungen für die drei am Ende der Kette stehenden Unternehmer vorliegen. Für Geschäfte mit Drittlandbezug kommt die Vereinfachungsregelung nicht in Betracht.

(2) Weiterhin müssen die Voraussetzungen für die Übertragung der Steuerschuld vorliegen. Diese sind:

- der Lieferung des mittleren an den letzten Unternehmer in der Kette ist ein innergemeinschaftlicher Erwerb beim mittleren Unternehmer vorausgegangen.
- der mittlere Unternehmer in der Kette ist nicht in dem Mitgliedstaat ansässig, in dem die Beförderung bzw. Versendung endet.
- der mittlere Unternehmer verwendet gegenüber dem ersten und dem letzten Unternehmer in der Kette dieselbe Umsatzsteueridentifikationsnummer. Diese darf nicht von einem der Mitgliedstaaten erteilt worden sein, in dem die Beförderung bzw. Verwendung beginnt oder endet.
- Der mittlere Unternehmer muss dem letzten Unternehmer in der Kette eine Rechnung ohne gesonderten Steuerausweis erteilen.
- Der letzte Unternehmer in der Kette muss eine Umsatzsteueridentifikationsnummer des Mitgliedstaats verwenden, in dem die Beförderung bzw. Versendung endet.

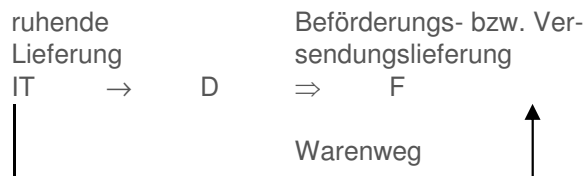
Liegen die vorstehenden Voraussetzungen vor und wird von der Vereinfachungsregelung Gebrauch gemacht, ist für die Rechnungstellung noch Folgendes zu beachten:

- In der Rechnung des mittleren Unternehmers an den letzten Unternehmer in der Kette darf die Steuer nicht gesondert ausgewiesen werden.
- Als zusätzliche Rechnungsangabe muss ein Hinweis auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts aufgenommen werden, z. B. "innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft nach § 25b UStG" oder "Vereinfachungsregelung nach Artikel 197 MwStSystRL".
- Hinweis auf die Steuerschuld des letzten Abnehmers, z. B. "Steuerschuldner ist der Rechnungsempfänger".
- Angabe der Umsatzsteueridentifikationsnummer des mittleren Unternehmers und des letzten Unternehmers in der Kette.

Bezug nehmend auf das Ausgangsbeispiel würde dies damit bedeuten, dass unter Berücksichtigung der vorstehenden Voraussetzungen die Rechnung des D an F ohne Steuer erfolgen und gleichzeitig eine umsatzsteuerliche Registrierung des D in Frankreich vermieden werden kann.

Variante 2:

F holt die Ware mit eigenem Fahrer ab bzw. gibt den Speditionsauftrag.



Lieferung	Lieferort	Steuerfrei?
IT an D	Italien Vorangehende "ruhende Lieferung" ⇒ Beginn der Beförderung bzw. Versendung	Steuerpflichtige Inlandslieferung in Italien; Folge: bei korrekter Beurteilung Rechnung mit italienischer Steuer
D an F	Italien ⇒ Beginn der Beförderungs- bzw. Versendungslieferung	In Italien steuerbare, aber steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung; aufgrund Steuerbarkeit des Umsatzes in Italien umsatzsteuerliche Registrierung des D in Italien und Auftreten unter italienischer USt-IDNr. grundsätzlich erforderlich. F muss bei korrekter Abwicklung Erwerbsbesteuerung in F vornehmen. Beachte: keine Anwendungsmöglichkeit für Vereinfachungsregelung für innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte, da Beförderung bzw. Versendung von letztem Abnehmer veranlasst wird; Zuordnung der Versendungs- bzw. Beförderungslieferung im Verhältnis D an F

Variante 3:

D befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.

a) Es werden keine besonderen Lieferklauseln vereinbart.

b) D vereinbart mit IT EXW (ab Werk)  
D vereinbart mit F DDP (frei Haus)

und setzt diese aktiv zum Nachweis ein, dass er als Lieferer des F gehandelt hat.

Für a) ergibt sich dasselbe Ergebnis wie für Variante 1.

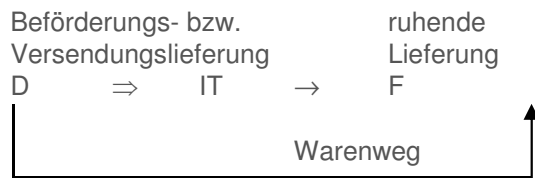
Für b) ergibt sich dasselbe Ergebnis wie für Variante 2.

**Fall 2**

Unternehmer IT (Italien) kauft bei D (Deutschland) eine Maschine mit dem Auftrag diese direkt an seinen Kunden F in Frankreich zu liefern.

Variante 1:

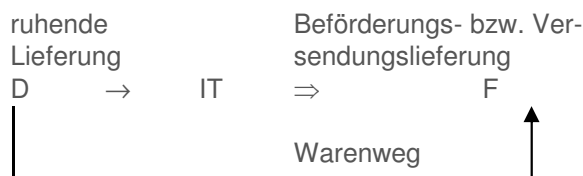
D befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.



Lieferung	Lieferort	Steuerfrei?
D an IT	Deutschland ⇒ Beginn der Beförderungs- bzw. Versendungslieferung	In Deutschland steuerbare, aber gem. §§ 4 Nr. 1b i.V.m. 6a UStG steuerbefreite innergemeinschaftlich Lieferung; Folge: steuerfreie Abrechnung als innergemeinschaftliche Lieferung
IT an F	Frankreich Nachfolgende "ruhende Lieferung" ⇒ Ende der Beförderung bzw. Versendung	Grundsätzlich: Steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb in F mit anschließender steuerpflichtiger Inlandslieferung in F; würde prinzipiell umsatzsteuerliche Registrierung des I in F bedeuten, hier aber möglich: Vereinfachungsregelung für innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte mit der Folge, dass Steuerschuld auf F verlagert wird (vgl. zu den Voraussetzungen im Detail oben)

Variante 2:

F holt die Ware mit eigenem Fahrer ab bzw. gibt den Speditionsauftrag.



Lieferung	Lieferort	Steuerfrei?
D an IT	Deutschland Vorangehende "ruhende Lieferung" ⇒ Beginn der Beförderung bzw. Versendung	Steuerpflichtige Inlandslieferung in Deutschland Folge: Rechnung mit deutscher Steuer
IT an F	Deutschland ⇒ Beginn der Beförderungs- bzw. Versendungslieferung	In Deutschland steuerbare, aber steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung; aufgrund Steuerbarkeit des Umsatzes in Deutschland Registrierung des I in Deutschland und Auftreten unter deutscher UStIdNr. Grundsätzlich erforderlich. F muss bei korrekter Abwicklung Erwerbsbesteuerung in F vornehmen. Beachte: keine Anwendungsmöglichkeit für Vereinfachungsregelung für Dreiecksgeschäfte, da Beförderung bzw. Versendung von letztem Abnehmer veranlasst wird; Zuordnung der Versendungs- bzw. Beförderungslieferung im Verhältnis IT an F

Variante 3:

IT befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.

- a) Es werden keine besonderen Lieferklauseln
- b) IT vereinbart mit D EXW (ab Werk)  
IT vereinbart mit F DDP (frei Haus)

und setzt diese aktiv zum Nachweis ein, dass er als Lieferer des F gehandelt hat.

Für a) ergibt sich dasselbe Ergebnis wie für Variante 1.

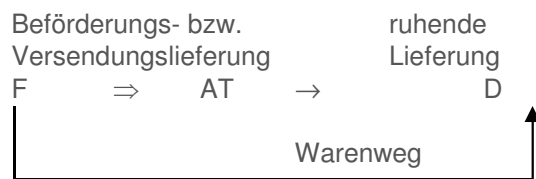
Für b) ergibt sich dasselbe Ergebnis wie für Variante 2.

**Fall 3**

Unternehmer D (Deutschland) kauft bei AT (Österreich) eine Maschine. Dieser bestellt die Maschine bei F (Frankreich) mit dem Auftrag, diese direkt an D in Deutschland zu liefern.

Variante 1:

F befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.

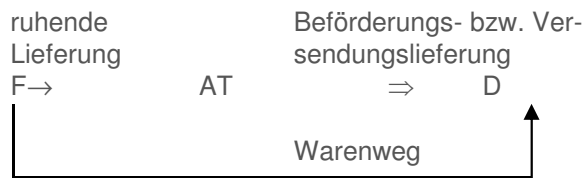


Lieferung	Lieferort	Steuerfrei?
F an AT	Frankreich ⇒ Beginn der Beförderungs- bzw. Versendungslieferung)	In F steuerbare, aber steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung
AT an D	Deutschland Nachfolgende "ruhende Lieferung" ⇒ Ende der Beförderung bzw. Versendung	Grundsätzlich: Steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb in Deutschland mit anschließender steuerpflichtiger Inlandslieferung in Deutschland; würde prinzipiell umsatzsteuerliche Registrierung in Deutschland bedeuten, hier aber möglich: Vereinfachungsregelung für innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte mit der Folge, dass Steuerschuld auf D verlagert wird, d. h. für D Vorsicht bei Rechnungsempfang, Steuerbetrag muss unter KZ 69 in Umsatzsteuervoranmeldung erklärt werden.

Variante 2:

D holt die Ware mit eigenem Fahrer ab bzw. gibt den Speditionsauftrag.





Lieferung	Lieferort	Steuerfrei?
F an AT	Frankreich vorangehende "ruhende Lieferung" ⇒ Beginn der Beförderung bzw. Versendung	Steuerpflichtige Inlandslieferung in Frankreich; Folge: Abrechnung mit französischer Steuer
AT an D	Frankreich ⇒ Beginn der Beförderungs- bzw. Versendungslieferung	In F steuerbare, aber steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung; aufgrund Steuerbarkeit des Umsatzes in F, Registrierung des AT in F und Auftreten unter französischer USt-IdNr. grundsätzlich erforderlich. D muss bei korrekter Abwicklung Erwerbsbesteuerung in D vornehmen; keine Anwendungsmöglichkeit für Vereinfachungsregelung für Dreiecksgeschäfte, da Beförderung bzw. Versendung von letztem Abnehmer veranlasst wird; Zuordnung der Warenbewegung: AT an D

### Variante 3:

AT befördert die Ware mit eigenem Fahrer bzw. gibt den Speditionsauftrag.

a) Es werden keine besonderen Lieferklauseln vereinbart.

b) AT vereinbart mit F EXW (ab Werk)  
AT vereinbart mit D DDP (frei Haus)

und setzt diese aktiv zum Nachweis ein, dass er als Lieferer des D gehandelt hat.

Für a) ergibt sich dasselbe Ergebnis wie für Variante 1.

Für b) ergibt sich dasselbe Ergebnis wie für Variante 2.

## C. Schlussbemerkung

Aus den vorstehenden Ausführungen ergibt sich, dass die umsatzsteuerliche Beurteilung von Reihengeschäften maßgeblich von den jeweiligen Lieferbedingungen abhängt. Durch geschickte Gestaltungen können so aufwändige Registrierungen in anderen Mitgliedstaaten vermieden werden und die für alle Beteiligten einfachste Lösung gefunden werden. Bereits zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses sollte daher eine sorgfältige steuerliche Prüfung stattfinden. Die vorstehenden Informationen können hierzu eine Hilfestellung bieten. Sie wurden mit höchst möglicher Sorgfalt zusammengestellt. Eine Haftung für die Richtigkeit kann jedoch nicht übernommen werden. Weiterhin weisen wir darauf hin, dass aufgrund der Komplexität der Sachverhalte und steuerlichen Regelungen in jedem Fall vor der entsprechenden vertraglichen Vereinbarung bzw. Rechnungsstellung fachkundiger Rat eingeholt werden sollte. Für Fragen zu bilateralen Lieferkonstellationen in der Europäischen Union finden Sie weiterführende Informationen in unserem Merkblatt „Innereuropäische Lieferungen (B2B)“, abrufbar unter [www.ihk-muenchen.de](http://www.ihk-muenchen.de) > Service > Recht & Steuern > Steuern > Umsatzsteuer > Warenverkehr mit EU-Staaten.

Bitte beachten Sie, dass die hier geschilderten Reihengeschäfte von der Bundesbank als Transithandelsgeschäfte betrachtet werden. Dies bedeutet, dass Zahlungseingänge und Zahlungsausgänge über 12.500 Euro je Fall an die Bundesbank gemeldet werden müssen. Für alle Fragen bezüglich der im Zahlungs- und Kapitalverkehr mit dem Ausland abzugebenden statistischen Meldungen hat die Deutsche Bundesbank ein Informationstelefon (Hotline-Nr.: 0800/1234-111) eingerichtet. Zudem können über deren Homepage [www.bundesbank.de](http://www.bundesbank.de) > Service > Meldewesen > Außenwirtschaft die insoweit benötigten Vordrucke und Merkblätter abgerufen werden. Die zutreffende Meldeweise für die im Zusammenhang mit Transitgeschäften geleisteten und empfangenen Zahlungen ist z. B. im Merkblatt Zahlungen im Außenwirtschaftsverkehr – Transithandel (einschl. Sonderfälle) ausführlich beschrieben.

Schließlich beachten Sie, dass die Zuordnung der Beförderung oder Versendung zu einer der Lieferungen von einem an dem Reihengeschäft beteiligten Unternehmer aufgrund des Rechts eines anderen EU-Mitgliedstaats abweichend vorgenommen werden kann und Drittländer völlig andere Besteuerungsregelungen implementiert haben. Daher ist es in vielen Fällen ratsam einen Steuerberater zu konsultieren.

## D: Zuständigkeit der Finanzämter für im Ausland ansässige Unternehmer

Für die Umsatzsteuer der Unternehmer, die ihr Unternehmen von einem der nachfolgend genannten Staaten betreiben, sind folgende Finanzämter örtlich zuständig:

Land	Finanzamt	Telefon/ Fax	Anschrift	E-Mail
Königreich Belgien	Trier	0651/9360-0 0651/9360-34900	Hubert-Neuerburg-Str. 1 54290 Trier	poststelle@fa-tr.fin-rlp.de
Republik Bulgarien	Neuwied	02631/910-0 02631/910-29906	Augustastr. 70 56564 Neuwied	poststelle@fa-nr.fin-rlp.de
Königreich Dänemark	Flensburg	0461/813-0 0461/813-254	Duburger Str. 58-64 24939 Flensburg	poststelle@fa-flensburg.landsh.de
Republik Estland	Rostock	0381/12845-0 0381/12845-4300	Möllner Str. 13 18109 Rostock	poststelle@finanzamt-rostock.de
Republik Finnland	Bremen	0421/361-90909 0421/361-96205	Rudolf-Hilferding-Platz 1 28195 Bremen	office@fa-hb.bremen.de
Französische Republik	Offenburg	0781/12026-0 0781/12026-1999	Carl-Blos-Straße 2a 77654 Offenburg	poststelle@fa-offenburg.bwl.de
Vereinigtes Königreich Großbritannien und Nordirland	Hannover- Nord	0511/6790-0 0511/6790-6090	Vahrenwalder Str. 206 30165 Hannover	Poststelle@fa-h-no.niedersachsen.de

Griechische Republik	Berlin Neukölln	030/9024-16-0 030/9024-16-900	Thiemannstr.1 12059 Berlin	poststelle@fa-neukoelln.verwaltung-berlin.de
Republik Irland	Hamburg-Nord	040/428728-0 040/4273-10239	Borsteler Chaussee 45 22453 Hamburg	FAHamburgNord@finanzamt.hamburg.de
Italienische Republik	München II	089/1252-0 089/1252-2222	Deroystr. 20 80335 München	poststelle-abt2@famuc.bayern.de
Republik Kroatien	Kassel II-Hofgeismar	0561/7208-0 0561/7208-2000	Altmarkt 1 34125 Kassel	poststelle@fa-kh.hessen.de
Republik Lettland	Bremen	0421/361-90909 0421/361-96205	Rudolf-Hilferding-Platz 1 28195 Bremen	office@fa-hb.bremen.de
Fürstentum Lichtenstein	Konstanz	07531/289-0 07531/289-312	Byk-Gulden-Str. 2a 78467 Konstanz	poststelle@fa-konstanz.bwl.de
Republik Litauen	Mühlhausen	03601/456-0 03601/456-100	Martinistr. 22 99974 Mühlhausen	poststelle@finanzamt-muehlhausen.thueringen.de
Großherzogtum Luxemburg	Saarbrücken Am Stadtgraben	0681/3000-0 0681/3000-329	Am Stadtgraben 2-4 66111 Saarbrücken	poststelle@fasb.saarland.de
Republik Mazedonien	Berlin Neukölln	030/9024-16-0 030/9024-16-900	Thiemannstr.1 12059 Berlin	poststelle@fa-neukoelln.verwaltung-berlin.de
Königreich der Niederlande	Kleve	02821/803-1020 0800-10092675116	Emmericher Str. 182 47533 Kleve	
Königreich Norwegen	Bremen	0421/361-90909 0421/361-96205	Rudolf-Hilferding-Platz 1 28195 Bremen	office@fa-hb.bremen.de
Republik Österreich	München II	089/1252-0 089/1252-2222	Deroystr. 20 80335 München	poststelle-abt2@famuc.bayern.de

Republik Polen	Anfangsbuchstaben A bis M: Oranienburg	03301/857-0	Heinrich-Grüber-Platz 3	poststelle.fa-oranienburg@fa.brandenburg.de
	Anfangsbuchstaben N bis Z sowie für alle, auf die das Verfahren gem. § 18 Abs. 4e UStG anzuwenden ist: Cottbus	03301/857-334 0355/4991-4100 0355/4991-4150	16515 Oranienburg  Vom-Stein-Str. 29 03050 Cottbus	poststelle.fa-cottbus@fa.brandenburg.de
Portugiesische Republik	Kassel II-Hofgeismar	0561/7208-0 0561/7208-2000	Altmarkt 1 34125 Kassel	poststelle@fa-kh.hessen.de
Rumänien	Chemnitz-Süd	0371/279-0 0371/227-065	Paul-Bertz-Str. 1 09120 Chemnitz	poststelle@fa-chemnitz-sued.smf.sachsen.de
Russische Föderation	Magdeburg	0391/885-12 0391/885-1000	Tessenowstraße 10 39114 Magdeburg	poststelle@fa-md.ofd.mf.sachsen-anhalt.de
Königreich Schweden	Hamburg-Nord	040/42828-0 040/4273-10239	Borsteler Chaussee 45 22453 Hamburg	FAHamburgNord@finanzamt.hamburg.de
Schweizerische Eidgenossenschaft	Konstanz	07531/289-0 07531/289-312	Byk-Gulden-Str. 2a 78467 Konstanz	poststelle@fa-konstanz.bwl.de
Slowakische Republik	Chemnitz-Süd	0371/279-0 0371/227-065	Paul-Bertz-Str. 1 09120 Chemnitz	poststelle@fa-chemnitz-sued.smf.sachsen.de
Königreich Spanien	Kassel II-Hofgeismar	0561/7208-0 0561/7208-2000	Altmarkt 1 34125 Kassel	poststelle@fa-kh.hessen.de
Republik Slowenien	Oranienburg	03301/857-0 03301/857-334	Heinrich-Grüber-Platz 3 16515 Oranienburg	poststelle.fa-oranienburg@fa.brandenburg.de
Tschechische Republik	Chemnitz-Süd	0371/279-0 0371/227-065	Paul-Bertz-Str. 1 09120 Chemnitz	poststelle@fa-chemnitz-sued.smf.sachsen.de

Republik Türkei	Dortmund- Unna	0231/5188-0  0800- 10092675316	Trakehnerweg 4  44143 Dortmund	
Ukraine	Magdeburg	0391/885-12  0391/885-1000	Tessenowstraße 10  39114 Magdeburg	poststelle@fa- md.ofd.mf.sachsen- anhalt.de
Republik Ungarn	Nürnberg Zentral	0911/5393-0  0911/5393-2000	Thomas-Mann-Str. 50  90471 Nürnberg	poststelle.fa-n- zfa@finanzamt.bayern.de
Republik Weißrussland	Magdeburg	0391/885-12  0391/885-1000	Tessenowstraße 10  39114 Magdeburg	poststelle@fa- md.ofd.mf.sachsen- anhalt.de
Vereinigte Staaten von Amerika	Bonn- Innenstadt	0228/718-0  0800- 10092675205	Welschnonnenstr. 15  53111 Bonn	
Vorstehend nicht aufgeführte Staaten	Berlin Neukölln	030/9024-16-0  030/9024-16-900	Thiemannstr.1  12059 Berlin	poststelle@fa- neukoelln.verwalt- berlin.de

(Quelle Umsatzsteuerzuständigkeitsverordnung - UStZustV)

**Stand: Mai 2019**

**Name des Verfassers: Katja Reiter**  
**Referat: Steuern und Finanzen,**  
**E-Mail: [katja.reiter@muenchen.ihk.de](mailto:katja.reiter@muenchen.ihk.de)**

**Hinweis:**

Die Informationen und Auskünfte der IHK für München und Oberbayern sind ein Service für ihre Mitgliedsunternehmen. Sie enthalten nur erste Hinweise und erheben daher keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Obwohl sie mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurden, kann eine Haftung für ihre inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden. Sie können eine Beratung im Einzelfall (z. B. durch einen Rechtsanwalt, Steuerberater, Unternehmensberater etc.) nicht ersetzen.