



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 7. Dezember 2015

- E-Mail-Verteiler U1 -

- E-Mail-Verteiler U2 -

BETREFF **Umsatzsteuer;
Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen bei
sog. gebrochener Beförderung oder Versendung**

BEZUG

GZ **III C 2 - S 7116-a/13/10001**
III C 3 - S 7134/13/10001

DOK **2015/1097870**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

I. Gebrochene Beförderung oder Versendung

**1. Beförderung oder Versendung des Liefergegenstands durch beide am Liefervorgang
beteiligte Unternehmer**

Nach § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG gilt im Fall der Beförderung oder Versendung des Liefergegenstands durch den Lieferer, den Abnehmer oder einen beauftragten Dritten die Lieferung dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten beginnt. Die Steuerfreiheit dieser Lieferung als Ausfuhrlieferung setzt nach § 6 Abs. 1 UStG unter anderem voraus, dass der Unternehmer oder der Abnehmer den Liefergegenstand bei der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet hat. Die Steuerfreiheit als innergemeinschaftliche Lieferung liegt nach § 6a Abs. 1 Nr. 1 UStG unter den weiteren Voraussetzungen des § 6a UStG vor, wenn der Unternehmer oder der Abnehmer den Liefergegenstand bei der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.

An der Beförderung oder Versendung des Liefergegenstands können entweder nur der Lieferer oder nur der Abnehmer bzw. in deren jeweiligen Auftrag ein Dritter beteiligt sein. Möglich ist aber auch, dass sowohl der Lieferer als auch der Abnehmer in den Transport des Liefergegenstands eingebunden sind, weil sie z. B. übereingekommen sind, sich - unabhängig von der Frage, wer Kosten und Gefahr trägt - den Transport des Liefergegenstands an den Bestimmungsort zu teilen (sog. gebrochene Beförderung oder Versendung).

Beispiel: Unternehmer U befördert den Liefergegenstand mit eigenem Fahrzeug zu einem Hafen, von wo aus der Liefergegenstand in seinem Auftrag eine Woche später an den Abnehmer A verschifft wird. Abnehmer A holt die vom Unternehmer U versandte Ware am Zielhafen ab und befördert sie mit eigenem Fahrzeug in sein Lager.

Sowohl rein tatsächliche Unterbrechungen des Transports, die lediglich dem Transportvorgang geschuldet sind, als auch eine gebrochene Beförderung oder Versendung im o. g. Sinne sind für die Annahme der „Beförderung oder Versendung des Liefergegenstands bei der Lieferung“ und damit für die Entscheidung, ob eine Ausfuhrlieferung nach § 6 UStG bzw. eine innergemeinschaftliche Lieferung nach § 6a UStG vorliegt, unschädlich, wenn der Abnehmer zu Beginn des Transports feststeht (siehe dazu Abschnitt 3.12 Abs. 3 Satz 4 ff. UStAE) und der liefernde Unternehmer nachweist, dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen der Lieferung des Gegenstands und seiner Beförderung sowie ein kontinuierlicher Vorgang der Warenbewegung gegeben sind.

Hat in diesen Fällen der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung im Rahmen seines Teils der Lieferstrecke in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet, müssen die Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG erfüllt sein.

2. Beförderung oder Versendung des Liefergegenstands durch mehrere beteiligte Unternehmer im Fall eines Reihengeschäfts gemäß § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG

Voraussetzungen für das Vorliegen eines Reihengeschäfts nach § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG sind, dass mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und dieser Gegenstand tatsächlich unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer gelangt.

a) Gebrochene Beförderung oder Versendung

Bei einer gebrochenen Beförderung oder Versendung fehlt es an der für das Reihengeschäft erforderlichen Unmittelbarkeit der Warenbewegung (Abschnitt 3.14 Abs. 4 Satz 1 UStAE).

Der Vorgang spaltet sich damit in mehrere hintereinandergeschaltete und getrennt zu beurteilende Einzellieferungen auf.

b) Nicht gebrochene Beförderung oder Versendung

Im Falle einer nicht gebrochenen Beförderung oder Versendung sind jedoch rein tatsächliche Unterbrechungen des Transports, die lediglich dem Transportvorgang geschuldet sind, für die Unmittelbarkeit der Warenbewegung und damit für die Annahme eines Reihengeschäftes unschädlich, wenn der Abnehmer zu Beginn des Transports feststeht (siehe dazu Abschnitt 3.12 Abs. 3 Satz 4 ff. UStAE) und der die Steuerbefreiung begehrende Unternehmer nachweist, dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen der Lieferung des Gegenstands und seiner Beförderung sowie ein kontinuierlicher Vorgang der Warenbewegung gegeben sind.

3. Kollisionsregelung

Bei einer gebrochenen Beförderung oder Versendung durch mehrere Beteiligte (vgl. Abschnitt 3.14 Abs. 4 Satz 1 UStAE) aus einem anderen Mitgliedstaat ins Drittlandsgebiet ist die Behandlung als Reihengeschäft nicht zu beanstanden, wenn der erste Unternehmer den Liefergegenstand aus dem Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung (Abgangsmitgliedstaat) nur zum Zweck der Verschiffung ins Drittlandsgebiet in das Inland befördert oder versendet, aufgrund des Rechts des Abgangsmitgliedstaats die Behandlung als Reihengeschäft vorgenommen worden ist und der Unternehmer, dessen Lieferung bei Nichtannahme eines Reihengeschäfts im Inland steuerbar wäre, dies nachweist.

II. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 864, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 12. November 2015 - III C 3 - S 7160-h/12/10001 (2015/1014392), BStBl I S. 887, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Abschnitt 3.14 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 11 wird gestrichen.

b) In Absatz 18 Satz 2 wird die Angabe „Absätze 1 bis 11“ durch die Angabe „Absätze 1 bis 10 und Absatz 19 Satz 1“ ersetzt.

- c) Nach Absatz 18 werden die Zwischenüberschrift „Vereinfachungsregelungen“ und folgender Absatz 19 angefügt:

„(19) ¹Ist die Zuordnung der Beförderung oder Versendung zu einer der Lieferungen von einem an dem Reihengeschäft beteiligten Unternehmer auf Grund des Rechts eines anderen Mitgliedstaates ausnahmsweise abweichend von den Absätzen 7 bis 10 vorgenommen worden, ist es nicht zu beanstanden, wenn dieser Zuordnung gefolgt wird. ²Bei einer gebrochenen Beförderung oder Versendung aus einem anderen Mitgliedstaat ins Drittlandsgebiet ist die Behandlung als Reihengeschäft nicht zu beanstanden, wenn der erste Unternehmer den Liefergegenstand aus dem Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung (Abgangsmitgliedstaat) nur zum Zweck der Verschiffung ins Drittlandsgebiet in das Inland befördert oder versendet, aufgrund des Rechts des Abgangsmitgliedstaats die Behandlung als Reihengeschäft vorgenommen worden ist und der Unternehmer, dessen Lieferung bei Nichtannahme eines Reihengeschäfts im Inland steuerbar wäre, dies nachweist.

2. In Abschnitt 6.1 wird nach Absatz 3 folgender Absatz 3a eingefügt:

„(3a) ¹Die sog. gebrochene Beförderung oder Versendung des Gegenstands der Lieferung durch mehrere Beteiligte (Lieferer und Abnehmer bzw. in deren Auftrag jeweils ein Dritter) ist für die Annahme der Steuerbefreiung einer Ausfuhrlieferung unschädlich, wenn der Abnehmer zu Beginn des Transports feststeht (vgl. Abschnitt 3.12 Abs. 3 Satz 4 ff.) und der Transport ohne nennenswerte Unterbrechung erfolgt. ²Der liefernde Unternehmer muss nachweisen, dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen der Lieferung des Gegenstands und seiner Beförderung oder Versendung sowie ein kontinuierlicher Ablauf dieses Vorgangs gegeben sind. ³In den Fällen, in denen der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung im Rahmen seines Teils der Lieferstrecke in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet, müssen die Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG erfüllt sein.“

3. Abschnitt 6a.1 Abs. 8 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Satz 2 werden folgende neue Sätze 3 und 4 eingefügt:

„³Die sog. gebrochene Beförderung oder Versendung durch mehrere Beteiligte (Lieferer und Abnehmer bzw. in deren Auftrag jeweils ein Dritter) ist für die Annahme der Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung unschädlich, wenn der Abnehmer zu Beginn des Transports feststeht (vgl. Abschnitt 3.12 Abs. 3 Satz 4 ff.) und der Transport ohne nennenswerte Unterbrechung erfolgt. ⁴Der liefernde Unternehmer muss nachweisen, dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen der Lieferung des Gegenstands und seiner Beförderung oder Versendung sowie ein kontinuierlicher Ablauf dieses Vorgangs gegeben sind.“

- b) Die bisherigen Sätze 3 und 4 werden neue Sätze 5 und 6.

III. Anwendungsregelung

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch versandt und ist nur im Entwurf gezeichnet.