

Geplante Einführung einer Konsignationslagerregelung durch das JStG 2019 – Hintergrund und wesentliche Neuerungen

Dr. Kleeberg & Partner GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Member Crowe Global

Reformerfordernis

Im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2019 (JStG 2019) soll erstmals mit § 6b UStG-E eine Konsignationslagerregelung ins deutsche Umsatzsteuergesetz eingeführt werden. Bei einem Konsignationslager handelt es sich typischerweise um ein Warenlager, das möglichst nah beim Kunden errichtet und entweder vom Lieferanten oder dem Kunden unterhalten wird. Zivilrechtlicher Eigentümer der Waren, die bei Bedarf vom Kunden entnommen werden können, bleibt bis zur Entnahme regelmäßig der Lieferant.

Erforderlich wird die gesetzliche Neuregelung aufgrund einer EU-Richtlinie, wonach die Mitgliedstaaten verpflichtet sind, bis zum 31.12.2019 eine (einheitliche) Regelung zur Behandlung des innergemeinschaftlichen Verbringens von Waren in ein Auslieferungs- bzw. Konsignationslager in einem anderen EU-Mitgliedstaat in nationales Recht umzusetzen. Mit dem am 08.05.2019 veröffentlichten Referentenentwurf des BMF zum JStG 2019 liegen nun Einzelheiten zu dieser Gesetzesanpassung vor.

Hintergrund

Die umsatzsteuerliche Problematik besteht darin, dass bei Einlagerung der Waren in ein Konsignationslager der Warenweg (zum Kunden) unterbrochen wird. Aufgrund dessen führt das Verbringen von Waren in ein EU-Konsignationslager nach bisherigem Rechtsverständnis zu einem innergemeinschaftlichen Verbringen, das wie eine innergemeinschaftliche Lieferung grundsätzlich umsatzsteuerfrei ist. Darüber hinaus hat der betreffende Lieferant im Bestimmungsmitgliedstaat einen innergemeinschaftlichen Erwerb zu besteuern. Die Entnahme der Waren aus dem Lager führt zu einer anschließenden Inlands-

lieferung des Lieferanten an den Kunden im Bestimmungsmitgliedstaat.

Für den Lieferanten hat dies den wesentlichen Nachteil, dass dieser sich im Bestimmungsmitgliedstaat registrieren und dort umsatzsteuerliche Pflichten zu erfüllen hat. Einige EU-Mitgliedstaaten sahen zur Vermeidung dieser nachteiligen Auswirkungen bereits bisher Vereinfachungsregelungen vor, wonach die Einlagerung unbeachtlich und die Warenentnahme aus dem Konsignationslager zu einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung des Lieferanten an den Kunden führte. Jedoch resultierten aus diesem uneinheitlichen Vorgehen der einzelnen Mitgliedstaaten (aufgrund der unterschiedlichen Deklaration in den jeweiligen EU-Mitgliedstaaten) Unstimmigkeiten im innergemeinschaftlichen Kontrollverfahren, wenn Waren von einem Mitgliedstaat ohne Vereinfachungsregelung in einen Mitgliedstaat mit Vereinfachungsregelung verbracht werden.

Ausgestaltung der Neuregelung

Die Vorschrift des § 6b UStG-E dient der Vereinheitlichung der Besteuerung von Warenlieferungen in ein EU-Konsignationslager. § 6b UStG-E regelt die einzelnen Voraussetzungen, unter welchen die Inanspruchnahme der Konsignationslagerregelung möglich ist. Rechtsfolge ist, dass Warenlieferungen aus einem Konsignationslager innerhalb der EU einer direkten innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellt werden. In diesem Falle hat der Abnehmer im Bestimmungsmitgliedstaat einen innergemeinschaftlichen Erwerb zu besteuern, wodurch ein vorheriges innergemeinschaftliches Verbringen mit anschließender Inlandslieferung des Lieferanten entfällt.

Die Anwendung der Konsignationslagerregelung wird von den folgenden (kumulativen) Voraussetzungen abhängig gemacht:

- Beförderung oder Versendung erfolgt durch den Lieferanten.
- Der Abnehmer muss im Zeitpunkt des Beginns der Lieferung in das Konsignationslager (vollständiger Name und Adresse) bekannt sein.
- Der Lieferant darf im Mitgliedstaat des Konsignationslagers nicht ansässig sein.
- Der Abnehmer verwendet die ihm im Bestimmungsland erteilte USt-IdNr.
- Der Lieferant zeichnet die USt-IdNr. des Abnehmers auf und meldet das Beschieken des Konsignationslagers in seiner zusammenfassenden Meldung an.
- Die Ware wird innerhalb von zwölf Monaten vom Kunden abgenommen. Alternativ kann der Erwerber ausgetauscht werden.
- Darüber hinaus haben sowohl der Lieferant als auch der Abnehmer gesonderte Aufzeichnungspflichten zu beachten (§ 22 Abs. 4f und 4g UStG-E).

Liegen die Voraussetzungen nicht vor oder fällt eine der Voraussetzungen später weg, liegt in diesem Zeitpunkt ein steuerbares innergemeinschaftliches Verbringen in den Bestimmungsmitgliedstaat vor. Dies gilt jedoch nicht, wenn die Ware vor Ablauf von 12 Monaten in den Abgangsmitgliedstaat zurückgeleitet. Auch die Zerstörung, der Verlust oder Diebstahl der Waren nach Ankunft im Bestimmungsmitgliedstaat hat zur Konsequenz, dass die Konsignationslagerregelung nicht mehr anwendbar ist.

Beispiel:

Ein deutscher Unternehmer (A) unterhält bei seinem niederländischen Kunden (B) ein Konsignationslager. Regelmäßig werden die eingelagerten Waren innerhalb weniger Wochen vom Kunden entnommen. Durch einen

Brand werden die im Konsignationslager befindlichen Waren zerstört.

Aufgrund der Zerstörung der Waren ist die Konsignationslagerregelung nicht mehr anwendbar. Am Tag des Brands bewirkt A ein innergemeinschaftliches Verbringen in die Niederlande. A hat sich somit in den Niederlanden umsatzsteuerlich zu registrieren.

Wird die Ware an einen anderen als den ursprünglich vorgesehenen Erwerber verkauft, ist dies unschädlich, wenn der Erwerberwechsel in das besondere Konsignationsregister aufgenommen wird (§ 22 Abs. 4f UStG-E) und die o.g. Voraussetzungen im Übrigen vorliegen. Andernfalls führt ein Erwerberwechsel ebenfalls zum Ausschluss der Konsignationslagerregelung.

Fazit

Die Einführung einer europaweit einheitlichen Vereinfachungsregelung für Konsignationslager ist zu begrüßen. Dies wird innerhalb der EU zu Rechtssicherheit führen und dazu beitragen, Registrierungs- und Deklarationspflichten in anderen EU-Mitgliedstaaten zu vermeiden. Kritisch anzumerken bleibt, dass die Neuregelung mit umfangreichen Aufzeichnungs- und Überwachungspflichten einhergeht, die die Anpassung interner Prozesse notwendig machen und insoweit zu steigenden Compliance-Kosten führen wird.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass sowohl der Bundestag als auch der Bundesrat dem Referentenentwurf noch zustimmen müssen (voraussichtlich im Herbst 2019). Größere Änderungen sind im weiteren Gesetzgebungsverfahren aber nicht zu erwarten, da der deutsche Gesetzgeber verpflichtet ist, die der Regelung zugrundeliegende EU-Richtlinie bis 31.12.2019 umzusetzen.

Ihr Ansprechpartner:

Dr. Steffen Heyd, StB
Tel. +49(0)89-55983-0

umsatzsteuer@crowe-kleeberg.de