

Reihengeschäfte in der Umsatzsteuer

Was versteht man unter einem Reihengeschäft?

Unter einem Reihengeschäft versteht man folgenden Sachverhalt:

- mehrere Unternehmer schließen über den selben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab
- der Gegenstand gelangt im Rahmen der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer

Für die richtige umsatzsteuerliche Beurteilung von Reihengeschäften ist zu beachten:

- Die Umsätze finden (gedanklich) zeitlich hintereinander statt
- Der Lieferort jedes Umsatzes muss separat bestimmt werden

Bei einem Reihengeschäft wird der Gegenstand tatsächlich nur einmal bewegt. Deshalb wird auch nur ein Umsatz in der Reihe als so genannte „bewegte Lieferung“ bezeichnet. Die bewegte Lieferung ist die erste Lieferung in der Umsatzkette, bei der einer der Vertragspartner die Beförderung entweder selbst durchführt oder beauftragt. Die Lieferungen davor und danach können nur „ruhend“ sein.

Das Umsatzsteuergesetz enthält keine gesonderten Vorschriften über das Reihengeschäft. Der Sachverhalt ist daher nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes zu beurteilen, wobei vor allem der Bestimmung des Lieferortes wesentliche Bedeutung zukommt.

Die Bestimmung des Lieferortes

Die Bestimmung des Lieferortes ist wesentlich, um zu beurteilen wo der einzelne Umsatz umsatzsteuerbar ist. Ist eine Lieferung in Österreich umsatzsteuerbar (weil der Lieferort in Österreich liegt), hat dies zur Konsequenz, dass das österreichische Umsatzsteuerrecht anzuwenden ist.

Ist eine Lieferung in Österreich nicht steuerbar, so ist das österreichische Umsatzsteuerrecht nicht anzuwenden und es fällt somit keine österreichische Umsatzsteuer an. Die Rechtsvorschriften des anderen Staates (wo der Ort der Lieferung liegt) sind jedoch zu beachten.

Achtung:

Der Bestimmung des Lieferortes kommt gerade bei Reihengeschäften über die österreichische Grenze wesentliche Bedeutung zu.

Für die Bestimmung des Lieferortes kommen in Österreich folgende Bestimmungen zur Anwendung:

- Verschaffung der Verfügungsmacht (Grundregel)
Eine Lieferung wird dort ausgeführt, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet. Die Regel über die Verschaffung der Verfügungsmacht kommt immer für die ruhende Lieferung zur Anwendung.

- **Beförderungs- und Versandungslieferung**
Wird der Gegenstand der Lieferung durch den Lieferer oder den Abnehmer befördert oder versendet, so gilt die Lieferung dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer beginnt. Die Versendung beginnt mit der Übergabe des Gegenstandes an den Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter.
- **Beförderungs- oder Versandungslieferung aus dem Drittlandsgebiet**
Der Lieferort verlagert sich unter folgenden Voraussetzungen in das Inland (Lieferort = Österreich):
 - es handelt sich um eine Beförderung- oder Versandungslieferung
 - der Gegenstand gelangt vom Drittland nach Österreich
 - der Lieferer ist Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer (Lieferkondition „verzollt und versteuert“)

Hinweis:

Die Steuerbefreiung für die Ausfuhrlieferung (Lieferung in das Drittland) bzw. für die innergemeinschaftliche Lieferung (Lieferung in das Gemeinschaftsgebiet) kommt nur für die Beförderungs- oder Versandungslieferung (= „bewegte Lieferung“) in Betracht.

Fallbeispiele zu Reihengeschäften im Binnenmarkt

Beispiel :

Der französische Unternehmer F1 bestellt beim französischen Unternehmer F2 Ware. Dieser hat die Ware nicht lagernd und bestellt sie beim österreichischen Unternehmer Ö. Ö beauftragt einen Spediteur die Ware direkt zu F1 nach Frankreich zu befördern. F2 gibt seine französische UID-Nummer bekannt.

Warenweg: Ö —————→ F1

Rechnungsweg: Ö→ F2 → F1

Obwohl der österreichische Unternehmer Ö die Ware faktisch zu F1 versendet, ist Ö im vorliegenden Reihengeschäft rechtlich nur mit F2 verbunden.

- **Lieferung des Ö an F2:**
Dies ist die bewegte Lieferung, weil sie die erste Lieferung in der Umsatzkette ist, bei der einer der Vertragspartner, nämlich Ö, die Beförderung beauftragt. Lieferort ist Österreich, da die Ware in Österreich an den Spediteur übergeben wird (Beginn der Versendung). Somit ist der Umsatz in Österreich steuerbar, aber als innergemeinschaftliche Lieferung von der Umsatzsteuer befreit. F2 hat in Frankreich einen innergemeinschaftlichen Erwerb zu versteuern.
- **Lieferung des F2 an F1 :**
Da es im Reihengeschäft nur eine bewegte Lieferung gibt, muss die Lieferung des F2 an F1 die ruhende Lieferung sein. Lieferort ist Frankreich, da dort F1 die Verfügungsmacht über die Ware verschafft wird. Die Lieferung ist in Österreich nicht steuerbar.

Variante 1:

Die Ware wird von F2 bei Ö abgeholt und zu F1 befördert.

An der obigen Lösung tritt keine Änderung ein.

Begründung:

In der Lieferung von Ö1 an F2 führt einer der Vertragspartner, nämlich F2, die Beförderung durch. Die bewegte Lieferung ist daher mit diesem Umsatz konsumiert. Die nachfolgende Lieferung von F2 an F1 kann nur noch die ruhende sein.

Variante 2:

Die Ware wird von F1 bei Ö abgeholt.

- **Lieferung des Ö an F2 :**

Da keiner der Vertragspartner die Beförderung durchführt oder beauftragt, ist dies die ruhende Lieferung. Der Lieferort des Umsatzes von Ö an F2 liegt in Österreich, da hier die Verfügungsmacht an der Ware verschafft wird. Die Rechnung des Ö an F2 ist somit mit österreichischer Umsatzsteuer auszustellen.

- **Lieferung des F2 an F1:**

Dies ist die bewegte Lieferung, weil einer der Vertragspartner, nämlich F1, die Beförderung durchführt. Der Lieferort für den Umsatz des F2 an F1 liegt in Österreich, da hier die Beförderung oder Versendung beginnt. F2 führt somit in Österreich eine umsatzsteuerbare Lieferung aus, kann diese jedoch als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei belassen. Er muss sich beim Finanzamt Graz-Stadt registrieren lassen und kann die ihm von Ö in Rechnung gestellte Vorsteuer zurückholen.

Hinweis:

Sind bei einem Reihengeschäft im Binnenmarkt 3 Unternehmer aus 3 verschiedenen EU-Mitgliedstaaten beteiligt, so liegt ein so genanntes Dreiecksgeschäft vor. Für Dreiecksgeschäfte sind eigene Rechtsvorschriften zu beachten (siehe unser Infoblatt „Dreiecksgeschäfte“).

Beispiele zu Reihengeschäften mit Drittlandsbezug**Beispiel 1:**

Der Wiener Unternehmer Ö1 bestellt bei seinem Salzburger Lieferanten Ö2 Ware. Dieser hat die Ware nicht lagernd und bestellt sie beim Unternehmer CH in der Schweiz. CH befördert die Ware direkt zu Ö1 nach Wien. Die Lieferkondition lautet: unverzollt und unversteuert, Ö1 nimmt die Abfertigung zum freien Verkehr vor.

Warenweg: CH —————→ Ö1

Rechnungsweg: CH→Ö2→ Ö1

- **Lieferung des CH an Ö2 (= bewegte Lieferung):**

Die Lieferung des CH an Ö2 ist deshalb die bewegte Lieferung, weil sie die erste Lieferung in der Umsatzkette ist, bei der einer der Vertragspartner die Beförderung durchführt.

Lieferort ist die Schweiz, da CH die Beförderung durchführt und die Beförderung in der Schweiz beginnt. Somit ist der Umsatz in Österreich nicht steuerbar. Für diesen Umsatz sind die umsatzsteuerlichen Vorschriften in der Schweiz zu beachten.

- **Lieferung des Ö2 an Ö1 (= ruhende Lieferung):**
Lieferort ist Österreich, da dort Ö1 die Verfügungsmacht über die Ware verschafft wird. Die Lieferung ist in Österreich steuerbar und steuerpflichtig.
- **Abzug der Einfuhrumsatzsteuer:**
Die Einfuhrumsatzsteuer abziehen und das Verfahren der „EUST neu“ (vgl. dazu unser Infoblatt „Einfuhrumsatzsteuer neu“) kann in der Regel nur jener Unternehmer, der beim Grenzübertritt die umsatzsteuerliche Verfügungsmacht über die Ware hat, dies ist in unserem Fall Ö2.
Aufgrund der Lieferkondition schuldet jedoch Ö1 die Einfuhrumsatzsteuer. Er muss die EUST entrichten, Ö2 kann sich diese als Vorsteuer abziehen, wenn er von Ö1 die Zahlungsbelege erhält.

Beispiel 2:

Der Salzburger Unternehmer Ö1 bestellt bei seinem Lieferanten Ö2 Ware. Dieser hat die Ware nicht lagernd und bestellt sie beim Unternehmer CH in der Schweiz. CH befördert die Ware direkt zu Ö1 nach Salzburg. CH liefert „verzollt und versteuert“.

Warenweg: CH —————→ Ö1

Rechnungsweg: CH→Ö2→ Ö1

- **Lieferung des CH an Ö2 (= bewegte Lieferung):**
Diese Lieferung ist die zwar die bewegte Lieferung. Da CH als Lieferer Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist (Lieferkondition „verzollt und versteuert“, kommt jedoch die Sonderregelung zur Anwendung. Dadurch verlagert sich der Lieferort nach Österreich. Die Lieferung ist in Österreich steuerbar und steuerpflichtig. CH muss sich beim Finanzamt Graz-Stadt umsatzsteuerlich registrieren lassen. Wenn der Schweizer Unternehmer in Österreich weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat, muss Ö2 die Umsatzsteuer für ihn einbehalten und in seinem Namen und auf seine Rechnung an das Finanzamt Graz-Stadt abführen.
- **Lieferung des Ö2 an Ö1 (= ruhende Lieferung):**
Lieferort ist Österreich, da dort Ö1 die Verfügungsmacht über die Ware verschafft wird. Die Lieferung ist in Österreich steuerbar und steuerpflichtig.
- **Abzug der Einfuhrumsatzsteuer:**
Da CH beim Grenzübertritt die umsatzsteuerliche Verfügungsmacht über die Ware hat, kann er sich die Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abziehen. Das Verfahren über die „Einfuhrumsatzsteuer neu“ (siehe Infoblatt „Einfuhrumsatzsteuer neu“) kann angewendet werden.

Beispiel 3:

Der Wiener Unternehmer Ö bestellt bei seinem Schweizer Lieferanten CH1 Ware. Dieser hat die Ware nicht lagernd und bestellt sie beim Unternehmer CH2 in der Schweiz. CH2 befördert die Ware direkt zu Ö nach Wien. CH2 und CH1 liefern „unverzollt und unversteuert“.

Warenweg: CH2 —————> Ö

Rechnungsweg: CH2> CH1> Ö

- **Lieferung des CH2 an CH1 (= bewegte Lieferung):**
Lieferort ist die Schweiz, da CH2 die Beförderung durchführt und die Beförderung in der Schweiz beginnt. Somit ist der Umsatz in Österreich nicht steuerbar. Für diesen Umsatz sind die umsatzsteuerlichen Vorschriften in der Schweiz zu beachten.
- **Lieferung des CH1 an Ö (= ruhende Lieferung):**
Lieferort ist Österreich, da dort Ö die Verfügungsmacht über die Ware verschafft wird. Die Lieferung ist in Österreich steuerbar. CH1 ist jedoch berechtigt die Lieferung steuerfrei abzurechnen, wenn CH1 in Österreich weder einen (Wohn)Sitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und in Österreich nicht zur Umsatzsteuer erfasst ist und CH1 über diese Lieferung keine Rechnung ausstellt, in der die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen ist (=Nullregelung).
- **Abzug der Einfuhrumsatzsteuer**
Da sowohl CH2 als auch CH1 unverzollt und unversteuert liefern, schuldet Ö die Einfuhrumsatzsteuer. Obwohl Ö beim Grenzübertritt die umsatzsteuerliche Verfügungsmacht über die Ware nicht hatte (im Beispiel führt CH2 die Ware für CH1 ein), ist Ö ausnahmsweise auf Grund einer Verordnung berechtigt, die Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen, wenn sein Lieferant (im Beispiel CH1) die Nullregelung anwendet. Das Verfahren über die „Einfuhrumsatzsteuer-Neu“ kann von Ö angewendet werden.

Stand: Jänner 2013

Dieses Infoblatt ist ein Produkt der Zusammenarbeit aller Wirtschaftskammern.
Bei Fragen wenden Sie sich bitte an die Wirtschaftskammer Ihres Bundeslandes:
Burgenland, Tel. Nr.: 0590 907-0, Kärnten, Tel. Nr.: 0590 904-0,
Niederösterreich Tel. Nr.: (02742) 851-0, Oberösterreich, Tel. Nr.: 0590 909,
Salzburg, Tel. Nr.: (0662) 8888-0, Steiermark, Tel. Nr.: (0316) 601-601, Tirol, Tel. Nr.: 0590 905-0,
Vorarlberg, Tel. Nr.: (05522) 305-0, Wien, Tel. Nr.: (01) 514 50-0
Hinweis! Diese Information finden Sie auch im Internet unter <http://wko.at/steuern> (Umsatzsteuer)
Alle Angaben erfolgen trotz sorgfältigster Bearbeitung ohne Gewähr.
Eine Haftung der Wirtschaftskammern Österreichs ist ausgeschlossen.
Bei allen personenbezogenen Bezeichnungen gilt die gewählte Form für beide Geschlechter!