

## Konsignationslager, § 6b UStG

### ■ 1. Hintergrund der Einführung einer Konsignationslagerregel

Mit dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (sog. Jahressteuergesetz 2019), veröffentlicht im Bundesgesetzblatt 2019 I Nr. 48, wurde erstmalig eine Vorschrift im Umsatzsteuerrecht kodifiziert, wonach das Konsignationslager vollständig geregelt wurde.

Ein Konsignationslager ist ein Warenlager eines Lieferanten in einem EU-Mitgliedstaat, von dem aus der Lieferant (Konsignant) das Warenlager unterhält und seinen Abnehmer (Konsignatar) daraus beliefert.

Nach bisheriger Rechtslage (bis 31.12.2019) war das Verbringen der Ware durch einen Lieferanten in sein in einem anderen EU-Mitgliedstaat belegendes Konsignationslager als ein innergemeinschaftliches Verbringen einzuordnen, das wie eine innergemeinschaftliche Lieferung grundsätzlich steuerfrei zu stellen ist.

Im Bestimmungsmitgliedstaat hat der Lieferant einen innergemeinschaftlichen Erwerb zu versteuern. Die anschließende Lieferung des Gegenstandes an einen Abnehmer führte in diesem EU-Mitgliedstaat zu einer Inlandslieferung.

Einige EU-Mitgliedstaaten sahen für solche Konstellationen bisher bestimmte Vereinfachungsregelungen vor, wonach das Verbringen von Ware aus einem anderen EU-Mitgliedstaat in ein im Inland belegendes Konsignationslager noch nicht zu einem innergemeinschaftlichen Erwerb führte. Ein innergemeinschaftlicher Erwerb wurde in diesen EU-Mitgliedstaaten erst dann angenommen, wenn der Abnehmer die Ware aus dem Lager ausgeliefert bekam. In diesen EU-Mitgliedstaaten galt dieser Abnehmer als Empfänger einer innergemeinschaftlichen Lieferung.

Die unterschiedliche Behandlung in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten hatte zur Folge, dass für den Fall des Verbringens der Ware aus einem EU-Mitgliedstaat ohne Vereinfachungsregelung in einen anderen EU-Mitgliedstaat mit Vereinfachungsregelung erhebliche Unstimmigkeiten im innergemeinschaftlichen Kontrollverfahren verursacht wurden.

Zum einen entstanden hierdurch Unstimmigkeiten hinsichtlich des Liefer- und Erwerbszeitpunkts. Das Verbringen in ein Konsignationslager in einen anderen EU-Mitgliedstaat wurde im Sitzstaat des leistenden Unternehmers bereits zu diesem Zeitpunkt als innergemeinschaftliche Lieferung erfasst

und in der Zusammenfassenden Meldung eingetragen und an den Bestimmungsstaat übermittelt. Dort hingegen wurde das Verbringen noch nicht als innergemeinschaftliche Lieferung bewertet und infolgedessen nicht als solche erfasst. Eine entsprechende Erfassung als innergemeinschaftlicher Erwerb erfolgte erst im Zeitpunkt der Auslieferung der Ware aus dem Lager.

Eine weitere Unstimmigkeit entstand hinsichtlich der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern (USt-IdNr.), weil die EU-Mitgliedstaaten mit Vereinfachungsregelungen erst den Abnehmer der später ausgelieferten Ware als Empfänger der innergemeinschaftlichen Lieferung behandelten.

Die Unstimmigkeiten hinsichtlich des Zeitpunkts der innergemeinschaftlichen Lieferung/des innergemeinschaftlichen Erwerbs und hinsichtlich der USt-IdNr. führten dazu, dass die Warenbewegungen für die Finanzverwaltung nicht mehr nachvollziehbar waren und effiziente Prüfmöglichkeiten entfielen.

### ■ 2. Tatbestandsvoraussetzungen für die Annahme eines Konsignationslagers, § 6b Abs. 1 UStG

#### 2.1. Einführung

§ 6b Abs. 1 UStG regelt, unter welchen Voraussetzungen von der Konsignationslagerregelung auszugehen ist. Ausgangslage ist, dass ein Gegenstand aus einem EU-Mitgliedstaat in einen anderen EU-Mitgliedstaat transportiert wird (grenzüberschreitendes innergemeinschaftliches Verbringen) mit dem Zweck, dass der Gegenstand erst im Bestimmungsmitgliedstaat (nach seinem Transport dorthin) verkauft wird.

§ 6b Abs. 1 UStG führt in seinen Nummer 1 bis 4 abschließend und kumulativ die Voraussetzungen auf, die zur Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung führen.

#### 2.2. Bekanntheit des Erwerbers und Aufenthalt des Gegenstands, § 6b Abs. 1 Nr. 1 UStG

Nach Nr. 1 des Absatzes 1 setzt die Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung voraus, dass der Lieferer oder ein von ihm beauftragter Dritter einen Gegenstand des Unternehmens aus dem Gebiet eines EU-Mitgliedstaates (Abgangsmitgliedstaat) in das Gebiet eines anderen EU-Mitgliedstaates (Bestimmungsmitgliedstaat) transportiert.

Der Transport muss zu dem Zweck erfolgen, dass nach dem Ende dieser Beförderung oder Versendung die umsatzsteuerliche Lieferung an einen Erwerber bewirkt werden soll,

dessen vollständiger Name und vollständige Anschrift dem Lieferanten im Zeitpunkt des Beginns der Beförderung oder Versendung des Gegenstands bekannt ist. Das bedeutet, der Lieferant kennt den potentiellen Erwerber der Ware zum Zeitpunkt des Beginns des Transports.

Der Lieferant muss außerdem im Zeitpunkt des Endes des Warentransports im Bestimmungsmitgliedstaat umsatzsteuerlich noch die Verfügungsmacht (also Eigentum) an der Ware haben.

Weiterhin muss die in den Bestimmungsmitgliedstaat verbrachte Ware mit der der späteren Lieferung (also der Ware) identisch sein. Die Konsignationslagerregelung gilt deshalb z. B. nicht im Fall des Verbringens von Waren die im Bestimmungsmitgliedstaat zur Ausführung einer Werklieferung an den späteren Erwerber verwendet werden soll, da die Ware dann nicht mehr identisch sein kann.

Der Ort, an den der Gegenstand im Zuge des Transports im Bestimmungsmitgliedstaat gelangt, wird in der Vorschrift nicht definiert und muss somit nicht zwingend ein Lager als solches sein. Die Ware kann an jedem räumlich und physisch bestimmbar Ort im Bestimmungsmitgliedstaat zwischenlagert werden (z. B. auch in einem Eisenbahnwaggon). Für den Fall, dass es sich um ein Lager als solches handelt, kann dieses sowohl auf Initiative des Lieferers, der den Gegenstand in den Bestimmungsmitgliedstaat befördert oder versendet hat, als auch auf Initiative des späteren Erwerbers der Ware oder auf Initiative eines Dritten (selbständiger Lagerhalter) eingerichtet sein.

### **2.3. Ansässigkeit des Lieferers, § 6b Abs. 1 Nr. 2 UStG**

Nach § 6b Abs. 1 Nr. 2 UStG darf der (die Ware verbringende) Lieferant in dem Bestimmungsmitgliedstaat nicht ansässig sein. Die bloße umsatzsteuerliche Registrierung gilt dabei nicht als Ansässigkeit.

### **2.4. Verwendung der USt-IdNr., § 6b Abs. 1 Nr. 3 UStG**

Weiterhin setzt die Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung voraus, dass der Erwerber, an den die Lieferung bewirkt werden soll, gegenüber dem Lieferanten bis zum Beginn des Warentransports die ihm vom Bestimmungsmitgliedstaat erteilte USt-IdNr. verwendet hat.

Der Begriff „Verwendung“ setzt ein positives Tun des Erwerbers bei der Vereinbarung mit dem Lieferanten über den späteren Erwerb der Ware voraus.

Zudem muss der Erwerber die Lieferung nach Maßgabe des neu in das Gesetz aufgenommenen § 22 Abs. 4g UStG gesondert aufzeichnen.

### **2.5. Aufzeichnungspflicht und Zusammenfassende Meldung, § 6b Abs. 1 Nr. 4 UStG**

Nach § 6b Abs. 1 Nr. 4 UStG setzt die Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung voraus, dass der Lieferant den Warentransport in den Bestimmungsmitgliedstaat nach Maßgabe des neu in das Gesetz aufgenommenen § 22 Abs. 4f UStG gesondert aufzeichnet und seiner Pflicht zur Auf-

nahme der USt-IdNr. des potentiellen Erwerbers in die Zusammenfassende Meldung rechtzeitig, richtig und vollständig nachkommt.

In der Zusammenfassenden Meldung muss zwingend die USt-IdNr. des Erwerbers im Sinne des § 6b Abs. 1 Nr. 1 und 3 UStG (ursprünglicher Erwerber) oder des § 6b Abs. 5 UStG (neuer Erwerber) angegeben werden. Auch ist eine Aufzählung der in der Zusammenfassenden Meldung zu erklärenden Angaben erforderlich.

## **■ 3. Fiktion einer innergemeinschaftlichen Lieferung und innergemeinschaftlichem Erwerb, § 6b Abs. 2 UStG**

§ 6b Abs. 2 UStG regelt die Rechtsfolge, die sich aus der Konsignationslagerregelung in Form einer Fiktion ergibt.

Soweit die Voraussetzungen nach § 6b Abs. 1 UStG erfüllt sind, wird zum Zeitpunkt der Lieferung des Gegenstands an den Erwerber, sofern diese Lieferung innerhalb der 12-Monatsfrist nach § 6b Abs. 3 UStG bewirkt wird, die Lieferung an den Erwerber einer im Abgangsmitgliedstaat steuerbaren und steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 6a UStG) gleichgestellt.

Überdies wird die Lieferung an den Erwerber einem im Bestimmungsmitgliedstaat steuerbaren und steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb (§ 1a Abs. 1 UStG) gleichgestellt.

Die Gleichstellung mit einer im Abgangsmitgliedstaat bewirkten innergemeinschaftlichen Lieferung bedeutet insbesondere, dass diese Lieferung ohne weitere Nachweisvoraussetzungen steuerfrei ist.

Neben den Aufzeichnungen nach § 6b Abs. 1 Nr. 4 in Verbindung mit § 22 Abs. 4f UStG bzw. der Angabe der USt-IdNr. des Erwerbers muss der Lieferant somit keine weiteren Nachweise führen, um die Steuerbefreiung seiner innergemeinschaftlichen Lieferung anwenden zu können.

## **■ 4. Verbringen innerhalb von 12 Monaten, § 6b Abs. 3 UStG**

§ 6b Abs. 3 UStG regelt den Ausschluss von der Rechtsfolge der Konsignationslagerregelung nach § 6b Abs. 2 UStG.

Wird die Lieferung an den Erwerber nicht binnen 12 Monaten nach dem Ende des Warentransports vom Abgangsmitgliedstaat in den Bestimmungsmitgliedstaat bewirkt und ist keine der Voraussetzungen des § 6b Abs. 6 UStG erfüllt, gilt der Warentransport als das einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellte Verbringen (§ 6a Abs. 1 Satz 2 UStG in Verbindung mit § 3 Abs. 1a UStG) mit den entsprechenden Folgen, die bisher bereits für die Fälle des innergemeinschaftlichen Verbringens gelten.

Der Zeitpunkt, zu dem dieses innergemeinschaftliche Verbringen in der Regelung fingiert wird, ist der Tag nach Ablauf des Zeitraums von 12 Monaten nach dem Ende des Warentransports vom Abgangsmitgliedstaat in den Bestim-

mungsmitsmitgliedstaat. Entscheidend für den Fristbeginn ist der Zeitpunkt der Ankunft der Ware im Konsignationslager.

## ■ 5. Rückausnahme vom Verbringen innerhalb von 12 Monaten, § 6b Abs. 4 UStG

§ 6b Abs. 4 UStG regelt eine Rückausnahme vom Ausschluss von der Rechtsfolge der Konsignationslagerregelung nach § 6b Abs. 3 UStG.

Ein innergemeinschaftliches Verbringen wird danach nicht fingiert, wenn die vom Lieferer beabsichtigte Lieferung der in den Bestimmungsmitsmitgliedstaat transportierten Ware nicht bewirkt wird und die Ware binnen 12 Monaten nach dem Ende des Warentransports aus dem Bestimmungsmitsmitgliedstaat in den Abgangsmitsmitgliedstaat zurück gelangt und wenn der Lieferer dieses Zurückgelangen nach Maßgabe des § 22 Abs. 4f UStG gesondert aufzeichnet.

## ■ 6. Wechsel des Erwerbers innerhalb der 12 Monate, § 6b Abs. 5 UStG

§ 6b Abs. 5 UStG regelt den Fall, dass statt des ursprünglich vorgesehenen Erwerbers ein anderer Erwerber die in den Bestimmungsmitsmitgliedstaat transportierte Ware kauft.

Hierbei handelt es sich ebenfalls um eine Rückausnahme vom Ausschluss von der Rechtsfolge der Konsignationslagerregelung nach § 6b Abs. 3 UStG.

Tritt binnen 12 Monaten nach dem Ende des Warentransports in den Bestimmungsmitsmitgliedstaat ein anderer Erwerber an die Stelle des ursprünglich vorgesehenen Erwerbers, gilt in diesem Zeitpunkt des Eintritts § 6b Abs. 4 UStG sinngemäß, d. h. ein innergemeinschaftliches Verbringen wird bezüglich des Warentransports nicht fingiert, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

- der andere Erwerber hat (zum Zeitpunkt des Eintritts) gegenüber dem Lieferanten die ihm vom Bestimmungsmitsmitgliedstaat erteilte USt-IdNr. verwendet,
- dem Lieferanten ist zu diesem Zeitpunkt der vollständige Name und die vollständige Anschrift des neuen Erwerbers bekannt und der Lieferant zeichnet den Erwerberwechsel nach Maßgabe des § 22 Absatz 4f UStG gesondert auf.

## ■ 7. Wegfall einer Tatbestandsvoraussetzung, § 6b Abs. 6 UStG

§ 6b Abs. 6 UStG regelt, dass eine der Voraussetzungen gemäß § 6b Abs. 1 UStG (die in den Bestimmungsmitsmitgliedstaat transportierte Ware soll an einen bestimmten Erwerber verkauft werden) oder des § 6b Abs. 5 UStG (ein anderer als der ursprünglich vorgesehene Erwerber soll die Ware kaufen) binnen eines Zeitraums von 12 Monaten nach Ende des Warentransports wegfällt.

Am Tag dieses Ereignisses gilt der ursprüngliche Warentransport wiederum als das einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellte Verbringen.

Solche Fälle können z. B. vorliegen, wenn die Ware binnen 12 Monaten an einen Dritten, der nicht mit dem ursprünglich vorgesehenen Erwerber identisch ist, verkauft wird und auch kein Fall des Erwerberwechsels nach § 6b Abs. 5 UStG vorliegt.

Auslöser der Rechtsfolge eines innergemeinschaftlichen Verbringens kann aber z. B. auch sein, dass der Lieferer binnen 12 Monaten nach Ende des Warentransports im Bestimmungsmitsmitgliedstaat ansässig wird.

Weiterhin regelt die Bestimmung den Fall, dass die Ware vor ihrer Lieferung oder bei der Lieferung in einen anderen EU-Mitsmitgliedstaat als den Abgangsmitsmitgliedstaat oder in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet wird. Auch für diesen Fall wird der ursprüngliche Warentransport in den Bestimmungsmitsmitgliedstaat einem innergemeinschaftlichen Verbringen gleichgestellt und das Verbringen gilt als an dem Tag vor dem Beginn des Warentransports in das Drittlandsgebiet oder in einen anderen Mitsmitgliedstaat als den Ausgangsmitsmitgliedstaat bewirkt.

Überdies regelt die Vorschrift noch die Fälle der Zerstörung, des Verlustes oder des Diebstahls der Ware nach ihrer Ankunft im Bestimmungsmitsmitgliedstaat. Hier wird der ursprüngliche Warentransport einem innergemeinschaftlichen Verbringen gleichgestellt, das an dem Tag bewirkt gilt, an dem die Zerstörung, der Verlust oder der Diebstahl festgestellt wird.

*Die Veröffentlichung von Merkblättern ist ein Service der IHK zu Leipzig für ihre Mitgliedsunternehmen. Dabei handelt es sich um eine zusammenfassende Darstellung der fachlichen und rechtlichen Grundlagen, die nur erste Hinweise enthält und keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebt. Es kann eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.*

### Ansprechpartner

Industrie und Handelskammer zu Leipzig  
Goerdelerring 5 | 04109 Leipzig  
Geschäftsbereich Dienstleistungen  
Abteilung Unternehmensförderung  
**Jens Bierstedt**  
Telefon 0341 1267-1405  
Telefax 0341 1267-1420  
E-Mail [bierstedt@leipzig.ihk.de](mailto:bierstedt@leipzig.ihk.de)