

BMF: Geänderte Definition der Werklieferung im UStAE

Anlass für die Änderung ist ein Urteil des BFH aus dem Jahr 2013, nach dem eine Werklieferung nur bei Be- oder Verarbeitung eines fremden Gegenstands vorliegt. Die Änderung wirkt sich vor allem auf den Übergang der Steuerschuld nach § 13b UStG bei Montagelieferungen aus, die bisher als Werklieferungen behandelt wurden.

Hintergrund

Eine Werklieferung gemäß § 3 Abs. 4 S. 1 UStG liegt vor, wenn ein Unternehmer die Be- oder Verarbeitung eines Gegenstands übernommen hat und hierbei Stoffe verwendet, die er selbst beschafft und die nicht nur Zutaten oder sonstige Nebensachen sind. Nach Auffassung des BFH (Urteil vom 22.08.2013) ist die Norm europarechtskonform eng auszulegen. Als Werklieferungen erfasst sie nur einheitliche, aus Liefer- und Dienstleistungselementen bestehende, Leistungen in Form der Be- und Verarbeitung eines nicht dem Leistenden gehörenden, also fremden, Gegenstandes. Es genügt nach BFH Ansicht nicht, wenn die Verfügungsmacht an einem Gegenstand verschafft wird, solange dabei nicht ein fremder Gegenstand be- oder verarbeitet wird. Die Be- oder Verarbeitung eigener Gegenstände des Leistenden ist demnach nicht ausreichend, so dass eine Herstellung beweglicher Gegenstände auch nicht aufgrund besonderer Spezifikationen und Vorgaben des Auftraggebers zu einer Werklieferung wird.

Eine Ausnahme von diesem Grundsatz sieht der BFH lediglich für den Fall vor, dass es zu einer festen Verbindung zwischen dem vom Leistenden beschafften Gegenstand und einem Gegenstand des Leistungsempfängers kommt. Im Fall einer solchen festen Verbindung ist die Be- oder Verarbeitung eines fremden Gegenstandes anzunehmen. Die Verbindung muss dabei so fest sein, dass sie nicht wieder leicht gelöst werden kann. Denkbar ist hier beispielweise die Errichtung eines Gebäudes auf einem Grundstück des Leistungsempfängers oder Einbauten in einem Gebäude des Leistungsempfängers. Allerdings muss die Verbindung so fest sein, dass sie nicht wieder leicht gelöst werden kann. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Gegenstand beim Lösen der Verbindung zerstört, beschädigt oder verändert wird. Die Tatsache, dass der Liefergegenstand, der beim Kunden vor Ort installiert wird, aufgrund seiner Größe und seines Gewichts nicht bewegt werden kann, führt nicht bereits zu einer festen Verbindung.

Die Finanzverwaltung nahm bisher eine Werklieferung an, wenn der Hersteller eines Werkes dafür selbstbeschaffte Stoffe verwendet, die nicht nur Zutaten oder sonstigen Nebensachen sind. Dabei schloss die Finanzverwaltung auch nicht den Fall aus, dass ein Hersteller alle Stoffe selber beschafft hat und somit nur eigene Gegenstände be- oder verarbeitet.

Verwaltungsanweisung

Durch das nun veröffentlichte BMF Schreiben greift die Finanzverwaltung das o.g. BFH Urteil auf und ändert die Definition einer Werklieferung in Abschnitt 3.8 Abs. 1 S. 1 UStAE entsprechend. Demnach liegt nun eine Werklieferung vor, wenn der Werkhersteller für das Werk einen fremden Gegenstand be- oder verarbeitet und dafür selbstbeschaffte Stoffe verwendet, die nicht nur Zutaten oder sonstige Nebensachen sind. Diese Definition ist in allen offenen Fällen zu verwenden. Das Schreiben enthält aber auch eine „Übergangsfrist“ bis zum 01.01.2021. Bis zu diesem Datum wird nicht beanstandet, wenn die Unternehmer Lieferungen entsprechend der bisherigen Fassung des Abschnitts 3.8 Abs. 1 S. 1 UStAE behandelt haben. Dies gilt auch für den Vorsteuerabzug und den Übergang der Steuerschuld.

Auswirkungen für die Praxis

Auswirkung hat die Änderung des UStAE vor allem auf den Übergang der Steuerschuld. Nach § 13b Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. Abs. 5 S. 1 UStG geht die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger über, wenn ein im Ausland ansässiger Unternehmer eine Werklieferung an einen anderen Unternehmer im Inland ausführt. Da es in § 13b UStG keine gesonderte Definition für den Begriff der Werklieferung gibt, ist auf die allgemeine Definition des § 3 Abs. 4 UStG abzustellen, die durch Abschnitts 3.8 Abs. 1 S. 1 UStAE konkretisiert wird. Die bisherige Definition einer Werklieferung führte dazu, dass bei

Konstellationen, in der ein Lieferant eine in Einzelteile zerlegte Anlage beim Kunden aufbaute, also nur einen eigenen Gegenstand be- oder verarbeitet, ohne dass der Kunde selbst Gegenstände bereitstellt, Werklieferungen angenommen wurden.

Nach der nun neuen Definition handelt es sich hierbei aber um Montagelieferungen. Im Fall von Montagelieferungen ist der Übergang der Steuerschuld ausgeschlossen, da § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG ausdrücklich von Werklieferungen spricht. Dies hat zur Folge, dass ausländische Lieferanten sich in Deutschland umsatzsteuerlich registrieren und deutsche Umsatzsteuer an den Abnehmer berechnen müssen. Ausländische Unternehmen und deren Kunden sollten daher nun die „Übergangsfrist“ bis Jahresende nutzen, um zu überprüfen, ob die bisher als Werklieferungen behandelten Leistungen nicht doch reine Montagelieferungen darstellen, was die o.g. Konsequenzen zur Folge hätte.

Betroffene Normen

§ 3 Abs. 4 S. 1 UStG

§ 13b Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. Abs. 5 S. 1 UStG

Abschnitt 3.8 Abs. 1 S. 1 UStAE

Fundstelle

BMF, Schreiben vom 01.10.2020, [III C 2 -S 7112/19/10001](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 22.08.2013, V R 37/10, BStBl II 2014, 128.

Ihre Ansprechpartner

Christoph Alexander Gach

Senior Manager

cgach@deloitte.de

Tel.: +49 40 32080 4679

Inga Kruse

Senior Manager

ikruse@deloitte.de

Tel.: +49 30 25468 5704

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.