Bundesministerium
der Finanzen

Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

Tel. +49 30 18 682-0

poststelle@bmf.bund.de

www.bundesfinanzministerium.de

29. Dezember 2025

- **E-Mail-Verteiler U 1** -

- **E-Mail-Verteiler U 2** -

Betreff: Umsatzsteuer; Übergangsvorschrift nach Aufhebung von § 4 Nummer 4a UStG
Bezug: BMF-Schreiben vom 28. Januar 2004 – IV D 1 – S 7157 – 01/04 – / – IV D 1 – S 7157a – 01/04 –
GZ: III C 3 - S 7157/00010/002/077
DOK: COO.7005.100.2.13545986

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Inhaltsverzeichnis

I. Regelung ab 1. Januar 2026 ... 2
Wegfall der Steuerbefreiung für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz ... 2
Leistungen im Zusammenhang mit den bis zum 31. Dezember 2025 befreiten Umsätzen ... 3
Auslagerung ... 3
Auslagerer ... 4
Besteuerung des der Auslagerung vorangegangenen Umsatzes ... 4
Bemessungsgrundlage für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz ... 5
Steuersatz für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz ... 5
Entstehung der Steuer für die Auslagerung des Gegenstandes aus dem Umsatzsteuerlager ... 5
Steuerschuldner für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz ... 5
Vorsteuerabzug für die vom Auslagerer geschuldete Steuer ... 6
Behandlung des Gelangens eines ausgelagerten Gegenstandes in das Drittlandsgebiet oder einen anderen EU-Mitgliedstaat ... 6
Vorhaltung der Nachweise der Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 4a UStG in der bis zum 31. Dezember 2025 gültigen Fassung über den 31. Dezember 2025 hinaus ... 7
Aufzeichnungspflichten ... 8
Bestätigung der USt-IdNr. des Auslagerers ... 8
II. Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses ... 8

Anwendungsregelung.....9
Schlussbestimmungen.....9

Durch Artikel 26 des Jahressteuergesetzes 2024 (JStG 2024) vom 2. Dezember 2024 (BGBl. I 2024 Nr. 387 S. 1, BStBl I S. 1484) wurden § 4 Nummer 4a UStG - Umsatzsteuerlagerregelung - nebst Anlage 1 zu § 4 Nummer 4a UStG sowie die hierzu ergangenen Regelungen in § 4 Nummer 19 Buchstabe a und den §§ 5, 10, 13, 13a, 15, 18e und 22 UStG zum 1. Januar 2026 aufgehoben.

Die bis zum 31. Dezember 2025 geltende „Umsatzsteuerlagerregelung“ des § 4 Nummer 4a UStG sah für die Umsätze von Gegenständen, mit denen diese bis zum 31. Dezember 2025 in ein bis zu diesem Zeitpunkt als Umsatzsteuerlager bewilligtes Lager (im Folgenden: bewilligtes Lager) eingelagert werden, sowie für Lieferungen von Gegenständen, bei denen diese körperlich in einem solchen Lager verblieben oder in ein anderes vorgenanntes Lager im Inland gelangt sind, und für Leistungen, die mit der Lagerung, der Erhaltung, der Verbesserung der Aufmachung und Handelsgüte oder der Vorbereitung des Vertriebs oder Weiterverkaufs der eingelagerten Gegenstände unmittelbar zusammenhängen, eine Befreiung von der Umsatzsteuer vor.

Mit Artikel 4 des Gesetzes zur Modernisierung und Digitalisierung der Schwarzarbeitsbekämpfung vom 22. Dezember 2025 (BGBl. I 2025 Nr. 369) wurde § 27 Absatz 40a UStG als Übergangsregelung mit Wirkung zum 1. Januar 2026 neu eingeführt.

Nach Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für bis zum Ablauf des 31. Dezember 2025 in ein bewilligtes Lager eingelagerte Gegenstände und bis zu diesem Zeitpunkt noch nicht ausgelagerte Gegenstände mit Wirkung ab dem 1. Januar 2026 Folgendes:

I. Regelung ab 1. Januar 2026

Wegfall der Steuerbefreiung für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz

1 Für vor dem 1. Januar 2026 nach § 4 Nummer 4a UStG steuerbefreite Umsätze entfällt mit der Auslagerung eines Gegenstandes im Zeitraum nach dem 31. Dezember 2025 bis einschließlich 30. Dezember 2029 die Steuerbefreiung für die der Auslagerung vorangegangene Lieferung, den der Auslagerung vorangegangenen innergemeinschaftlichen Erwerb oder die der Auslagerung vorangegangene Einfuhr.

2 Für vor dem 1. Januar 2026 eingelagerte Gegenstände, die bis einschließlich 30. Dezember 2029 noch nicht ausgelagert wurden, gilt mit Ablauf des 30. Dezember 2029 die Auslagerung als erfolgt

und die Steuerbefreiung für den vorangegangenen Umsatz nach § 4 Nummer 4a UStG entfällt (vgl. Rn. 1).

Leistungen im Zusammenhang mit den bis zum 31. Dezember 2025 befreiten Umsätzen

3 Erbringt ein Unternehmer nach dem 31. Dezember 2025 Leistungen an bis zum 31. Dezember 2025 in einem bewilligten Lager eingelagerten und dort befindlichen Gegenständen, die mit der Lagerung, der Erhaltung, der Verbesserung der Aufmachung und Handelsgüte oder der Vorbereitung des Vertriebs oder Weiterverkaufs der eingelagerten Gegenstände unmittelbar zusammenhängen, sind diese Leistungen auch nach dem 31. Dezember 2025 bis einschließlich 30. Dezember 2029 entsprechend § 4 Nummer 4a Satz 1 Buchstabe b UStG steuerfrei.

4 Weitergehende Be- oder Verarbeitungen der eingelagerten Gegenstände, insbesondere Leistungen, durch die die im Lager befindlichen Gegenstände für die Lieferung auf der Einzelhandelsstufe aufbereitet werden, fallen nicht unter diese Befreiung. Werden derartige Umsätze an den in einem Lager eingelagerten Gegenständen erbracht, führt dies zur zwangsweisen Auslagerung dieser Gegenstände (vgl. Rn. 8).

5 Die Vermittlung sowohl von Lieferungen von vor dem 1. Januar 2026 eingelagerten Gegenständen, die sich mit Ablauf des 31. Dezember 2025 noch in einem bewilligten Lager befanden, als auch von Leistungen, die unmittelbar mit solchen in einem Umsatzsteuerlager befindlichen Gegenständen zusammenhängen, ist bis einschließlich 30. Dezember 2029 steuerfrei (§ 4 Nummer 5 Satz 1 Buchstabe a UStG).

Auslagerung

6 Ein bis zum 31. Dezember 2025 in einem bewilligten Lager eingelagerter und dort befindlicher Gegenstand wird nach dem 31. Dezember 2025 ausgelagert, wenn er ab dem 1. Januar 2026 tatsächlich aus diesem Lager entnommen wird.

7 Mit Ablauf des 30. Dezember 2029 noch im Lager verbliebene Gegenstände gelten zu diesem Zeitpunkt als ausgelagert.

8 Eine Auslagerung liegt auch dann vor, wenn:

- die übrigen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht mehr vorliegen oder

- weitergehende Be- oder Verarbeitungen an dem eingelagerten Gegenstand erbracht werden, insbesondere Leistungen, durch die die im Umsatzsteuerlager befindlichen Gegenstände für die Lieferung auf der Einzelhandelsstufe aufbereitet werden.

Hierbei ist es bis einschließlich 30. Dezember 2029 unbeachtlich, ob die Gegenstände das Lager verlassen oder eingelagert bleiben.

9 Eine Auslagerung kann auch durch den letzten Lieferanten in der Reihe oder durch dessen Abnehmer erfolgen.

10 Keine Auslagerung bis einschließlich 30. Dezember 2029 liegt hingegen vor, wenn der in einem bewilligten Lager befindliche Gegenstand im Zusammenhang mit einer Lieferung im jeweiligen Lager verbleibt oder aus diesem Lager in ein anderes bewilligtes Lager eingelagert wird. Dieses Lager muss sich jedoch im Inland gemäß § 1 Absatz 2 UStG befinden.

Auslagerer

11 Auslagerer ist der Unternehmer, der im Zeitpunkt der Auslagerung die Verfügungsmacht über den Gegenstand hat. Der Auslagerer muss die Auslagerung veranlassen. Eine Auslagerung durch den Auslagerer liegt in der Regel dann vor, wenn dieser den Gegenstand aus dem bewilligten Lager befördert oder versendet. Die Beförderung oder Versendung muss nicht mit einer Lieferung des Gegenstandes zusammenhängen.

12 In den Fällen der Auslagerung aus den in Rn. 7 bis 10 genannten Gründen ist Auslagerer derjenige, der zum Zeitpunkt einer derartigen Auslagerung die Verfügungsmacht an dem Gegenstand hat.

13 Auslagerer kann auch ein Kleinunternehmer sein, der für seine Umsätze die Steuerbefreiung des § 19 Absatz 1 UStG anwendet, oder ein Unternehmer, dessen Umsätze unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 19 Buchstabe a UStG fallen.

14 Der Auslagerer muss über eine inländische USt-IdNr. verfügen. Nicht im Inland ansässige Auslagerer müssen sich daher im Inland bei dem örtlich zuständigen Finanzamt für Umsatzsteuerzwecke erfassen lassen (§ 21 Absatz 1 Satz 2 AO in Verbindung mit UStZustV).

Besteuerung des der Auslagerung vorangegangenen Umsatzes

15 Der Besteuerung unterliegt der letzte vor der Auslagerung liegende – zunächst steuerfreie – Umsatz. Dieser Umsatz muss nicht in einem unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang mit der

Auslagerung stehen. Steuerschuldner ist grundsätzlich der Auslagerer. Dem Auslagerer obliegen auch die Erklärungs- und Aufzeichnungspflichten für die Auslagerung.

Bemessungsgrundlage für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz

16 Bei der einer Auslagerung vorangehenden Lieferung ist Bemessungsgrundlage grundsätzlich der in der Rechnung ausgewiesene Betrag (Nettobetrag bzw. Rechnungsbetrag abzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer). In den Fällen, in denen der Abnehmer einer Lieferung als Auslagerer die Steuer schuldet (vgl. Rn. 20 und 21), hat dieser die Umsatzsteuer von diesem Betrag zu berechnen.

17 Die Bemessungsgrundlage für den Umsatz, für den die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 4a UStG entfällt, erhöht sich um die Kosten für die an den Auslagerer erbrachten steuerfreien Leistungen im Sinne des § 4 Nummer 4a Satz 1 Buchstabe b UStG sowie um die vom Auslagerer geschuldeten oder entrichteten Verbrauchsteuern, soweit diese nicht bereits im Entgelt enthalten sind. Ist der liefernde Unternehmer Auslagerer, kann regelmäßig davon ausgegangen werden, dass die Kosten in der Bemessungsgrundlage enthalten sind, wenn sie ihm oder einem Vorlieferanten in Rechnung gestellt worden sind.

Steuersatz für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz

18 Der Auslagerer hat bei der Steuerberechnung den Steuersatz zu Grunde zu legen, der sich für den maßgeblichen Umsatz nach § 12 UStG ergibt. Das gilt auch in den Fällen, in denen der Leistungsempfänger die Steuerbefreiung nach § 19 Absatz 1 UStG oder die Besteuerung nach § 24 Absatz 1 UStG anwendet.

Entstehung der Steuer für die Auslagerung des Gegenstandes aus dem Umsatzsteuerlager

19 Die Steuer für den der Auslagerung vorangehenden Umsatz entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem der Gegenstand aus dem Umsatzsteuerlager ausgelagert wird.

Steuerschuldner für den der Auslagerung vorangegangenen Umsatz

20 Steuerschuldner für den aufgrund der Auslagerung des Gegenstandes aus einem bewilligten Lager steuerpflichtigen letzten Umsatz vor der Auslagerung ist grundsätzlich der Auslagerer (Rn. 11 bis 14). Wird der Gegenstand im Zusammenhang mit einer Lieferung ausgelagert, ist der liefernde Unternehmer Auslagerer. Wird ein eingelagerter Gegenstand in ein bewilligtes Lager geliefert und zu einem späteren Zeitpunkt ausgelagert, ist regelmäßig der Abnehmer Auslagerer.

21 Neben dem Auslagerer schuldet auch der Lagerhalter des bewilligten Lagers die Steuer, und zwar als Gesamtschuldner, wenn der Auslagerer seinen umsatzsteuerlichen Verpflichtungen nicht nachkommt und die Umsatzsteuer nicht anmeldet und/oder nicht rechtzeitig oder nicht vollständig entrichtet und der Lagerhalter seiner Verpflichtung zur Führung von Aufzeichnungen nicht nachgekommen ist. Für die Inanspruchnahme des Lagerhalters mit Steuerbescheid gelten die allgemeinen Regelungen der Abgabenordnung (§§ 155 ff. AO).

22 Wendet der Auslagerer oder der Lagerhalter eines bewilligten Lagers die Steuerbefreiung nach § 19 Absatz 1 UStG an, gilt diese Regelung nicht für die von ihm als Steuerschuldner bzw. Gesamtschuldner für die Auslagerung geschuldete Steuer.

23 Wendet der Auslagerer oder der Lagerhalter eines bewilligten Lagers auf seine Umsätze die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 19 Buchstabe a UStG an, gilt diese Regelung nicht für die von ihm als Steuerschuldner bzw. Gesamtschuldner für die Auslagerung geschuldete Steuer.

Vorsteuerabzug für die vom Auslagerer geschuldete Steuer

24 Ist der Auslagerer der Abnehmer der letzten vor der Auslagerung liegenden Lieferung, kann er die von ihm geschuldete Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen, wenn er die Lieferung für sein Unternehmen bezieht und zur Ausführung von Umsätzen verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen.

25 Der Vorsteuerabzug ist unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG auch ohne gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung möglich.

26 Soweit an nicht im Inland ansässige Unternehmer Lieferungen ausgeführt werden, für die diese die Steuer als Auslagerer schulden, haben sie die für Vorleistungen in Rechnung gestellte Steuer im allgemeinen Besteuerungsverfahren und nicht im Vorsteuer-Vergütungsverfahren als Vorsteuer geltend zu machen. Dies gilt auch für nicht im Inland ansässige Unternehmer, die nur steuerfreie Umsätze nach § 4 Nummer 4a Satz 1 Buchstabe a Satz 1 und Buchstabe b Satz 1 UStG ausführen, soweit an sie für Vorleistungen Steuer in Rechnung gestellt worden ist.

Behandlung des Gelangens eines ausgelagerten Gegenstandes in das Drittlandsgebiet oder einen anderen EU-Mitgliedstaat

27 Gelangt der Gegenstand beim Verlassen des Steuerlagers in ein Drittland oder in einen anderen EU-Mitgliedstaat, ist eine damit verbundene Lieferung entweder als Ausfuhrlieferung oder als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei, soweit die entsprechenden Voraussetzungen dafür vorliegen (Buch- und Belegnachweis).

28 Wird ein in einem bewilligten Lager eingelagerter Gegenstand aus diesem Lager herausgenommen, ohne dass ein Zusammenhang mit einem Umsatz besteht, und gelangt der Gegenstand im Zusammenhang mit dem Verlassen des Lagers in das übrige Gemeinschaftsgebiet, wird der der Auslagerung vorangehende Umsatz steuerpflichtig. Gleichzeitig liegt ein einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestelltes Verbringen des Auslagerers zu seiner Verfügung vom Inland in einen anderen EU-Mitgliedstaat vor (§ 3 Absatz 1a UStG).

29 Wird ein in einem bewilligten Lager eingelagerter Gegenstand aus diesem Lager herausgenommen, ohne dass ein Zusammenhang mit einem Umsatz besteht, und gelangt der Gegenstand im Zusammenhang mit dem Verlassen des Lagers in das Drittlandsgebiet, wird der der Auslagerung vorangehende Umsatz steuerpflichtig. Das Verbringen des Gegenstandes in das Drittlandsgebiet durch den Auslagerer ist kein im Inland umsatzsteuerbarer Umsatz.

Vorhaltung der Nachweise der Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 4a UStG in der bis zum 31. Dezember 2025 gültigen Fassung über den 31. Dezember 2025 hinaus

30 Der Unternehmer hat eindeutig und leicht nachprüfbar nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 4a UStG für bis zum 31. Dezember 2025 eingelagerte Gegenstände auch nach dem 31. Dezember 2025 vorliegen und die Belege aufzubewahren (vgl. insb. § 147 AO).

31 Erbringt ein Unternehmer nach dem 31. Dezember 2025 Leistungen an bis zum 31. Dezember 2025 eingelagerten Gegenständen, die mit der Lagerung, der Erhaltung, der Verbesserung der Aufmachung und Handelsgüte oder der Vorbereitung des Vertriebs oder Weiterverkaufs der eingelagerten Gegenstände unmittelbar zusammenhängen, benötigt er zum Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung neben der Bezeichnung der von ihm erbrachten Leistung eine Bescheinigung des Auftraggebers (regelmäßig des Lagerhalters oder des Eigentümers des Gegenstandes, an dem die Leistung erbracht wird), aus der hervorgeht, dass der Gegenstand, mit dem die sonstige Leistung in Zusammenhang steht, vor dem 1. Januar 2026 in ein Umsatzsteuerlager im Inland eingelagert wurde. Dabei ist es ausreichend, wenn sich die an dem in einem Umsatzsteuerlager eingelagerten Gegenstand erbrachte Leistung aus der Rechnung ergibt.

Aufzeichnungspflichten

32 Für den/die liefernden Unternehmer sowie den Auslagerer, der Steuerschuldner für die der Auslagerung vorangehende Lieferung ist, gelten die allgemeinen Aufzeichnungspflichten des § 22 UStG. Der Auslagerer muss zudem die Bemessungsgrundlage und den hierauf entfallenden Steuerbetrag für den der Auslagerung vorangehenden Umsatz aufzeichnen.

33 Der Lagerhalter hat neben der Aufzeichnung des Namens und der Anschrift sowie der inländischen USt-IdNr. des Auslagerers oder dessen Fiskalvertreters Bestandsaufzeichnungen über die ein- und ausgelagerten Gegenstände zu führen. Außerdem muss er die sonstigen Leistungen aufzeichnen, die im Zusammenhang mit den in der bis zum 31. Dezember 2025 gültigen Anlage 1 zu § 4 Nummer 4a UStG bezeichneten Gegenständen erbracht werden, die sich zu diesem Zeitpunkt in einem Steuerlager befinden, soweit diese Umsätze auf Leistungen entfallen, die mit der Lagerung, der Erhaltung, der Verbesserung der Aufmachung und Handelsgüte oder der Vorbereitung des Vertriebs oder Weiterverkaufs der eingelagerten Gegenstände unmittelbar zusammenhängen.

Bestätigung der USt-IdNr. des Auslagerers

34 Der Lagerhalter hat die Möglichkeit, sich vom Bundeszentralamt für Steuern die Gültigkeit der inländischen USt-IdNr. des Auslagerers oder dessen Fiskalvertreters sowie deren Namen und Anschrift bestätigen zu lassen. Diese Bestätigung ist erforderlich, weil er Name, Adresse und inländische USt-IdNr. des Auslagerers aufzeichnen muss (vgl. Rn. 33). Kommt der Lagerhalter seinen Aufzeichnungspflichten nicht nach, kann er als Gesamtschuldner für die vom Auslagerer geschuldete Steuer in Anspruch genommen werden (vgl. Rn. 19 und 21).

II. Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

35 Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 22. Dezember 2025 - III C 2 - S 7220/00023/014/027 (COO.7005.100.2.13805199), BStBl I S. xxx, geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird die Angabe „4.4a.1. Umsatzsteuerlagerregelung“ durch die Angabe „4.4a.1. - **gestrichen** -" ersetzt.

2. Abschnitt 4.4a.1 wird gestrichen.

3. In Abschnitt 15.13 Abs. 2 Satz 1 wird die Angabe „bestimmte Umsätze im Zusammenhang mit einem Umsatzsteuerlager (§ 4 Nr. 4a UStG),“ gestrichen.

3. Nach Abschnitt 27.1 Abs. 6 wird folgende Zwischenüberschrift und folgender Absatz 7 angefügt:

„Anwendung von § 27 Abs. 40a UStG

(7) Zur Anwendung von § 27 Abs. 40a UStG vgl. BMF-Schreiben vom 29.12.2025, BStBl I S. xxx.“

Anwendungsregelung

Diese Regelung ist auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2025 bewirkt werden.

Die Randnummern 1 bis 51 des BMF-Schreibens vom 28. Januar 2004 — IV D 1 — S 7157 — 01/04 — / — IV D 1 — S 7157a — 01/04 — (BStBl I S. 242), dessen Anlage 1 und die Beispiele 1 bis 26 sowie 31 und 32 in dessen Anlage 2 werden mit Wirkung zum 1. Januar 2026 aufgehoben.

Schlussbestimmungen

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht und steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen (https://www.bundesfinanzministerium.de) unter der Rubrik Themen – Steuern – Steuerarten – Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.