

THEMENINFO

Neue Anforderungen bei innergemeinschaftlicher Lieferung



In Folge der von der EU-Kommission im Jahr 2017 beschlossenen großen Mehrwertsteuerreform hat der Bundestag bereits mit dem Jahressteuergesetz 2019 eine Reihe von wichtigen Änderungen vor allem in Bezug auf die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für das Vorliegen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung beschlossen.

Bis zum 31.12.2019 war eine innergemeinschaftliche Lieferung auch dann steuerfrei, wenn keine bestätigte ausländische Umsatzsteueridentifikationsnummer (USt-ID-Nr.) des Erwerbers vorlag, das Gelangen der Ware im anderen Mitgliedstaat aber nachgewiesen werden konnte. Bei Verstoß gegen die richtige Erfassung der innergemeinschaftlichen Lieferung in der Zusammenfassenden Meldung drohte ein Bußgeld, ohne aber die Steuerbefreiung zu verlieren. Am 1.1.2020 sind vor allem Verschärfungen in Bezug auf diese zwei Voraussetzungen in Kraft getreten.

Die Finanzverwaltung hat mit einem Einführungsschreiben vom 9.10.2020 zu den geänderten Anforderungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen Stellung genommen und den Anwendungserlass zu USt (UStAE) entsprechend mit BMF-Schreiben vom 9.10.2020 angepasst. Die Grundsätze dieses Schreibens sind erstmals auf innergemeinschaftliche Lieferungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2019 bewirkt worden sind.

1. Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung

Lieferungen an Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat, die dort der Erwerbsbesteuerung unterliegen, sind in Deutschland steuerfrei, wenn zwei materiell-rechtliche Voraussetzungen erfüllt sind: die Vorlage der USt-ID-Nr. des Abnehmers sowie die Abgabe einer korrekten Zusammenfassenden Meldung. Ferner muss der Unternehmer weiterhin seine Buch- und Belegnachweispflichten erfüllen. Zum Nachweis des Gelangens des Gegenstandes seiner Lieferung in den anderen Mitgliedstaat hat der Unternehmer mehrere Möglichkeiten.

2. Verwendung einer gültigen USt-ID-Nr. durch den Leistungsempfänger

In einem neuen Abschnitt des USt-Anwendungserlasses verweist die Finanzverwaltung auf die Verpflichtung des Leistungsempfängers, eine USt-ID-Nr. gegenüber dem inländischen leistenden Unternehmer zu verwenden, die von einem anderen Mitgliedstaat erteilt werden muss. Vom Leistungsempfänger wird ein sog. positives Tun verlangt.

Hierzu sind folgende Erläuterungen zu beachten:

- » Wurde eine USt-ID-Nr. verwendet, die von dem Mitgliedstaat erteilt wurde, in dem die Beförderung oder Versendung beginnt, liegt keine innergemeinschaftliche Lieferung vor;
- » die (ausländische) USt-ID-Nr. muss nicht durch den Mitgliedstaat erteilt worden sein, in dem die Beförderung oder Versendung endet;
- » wird einem Organkreis nur eine USt-ID-Nr. erteilt, ist diese bei der Verwendung durch die Organgesellschaft gegenüber einem inländischen Unternehmer anzuerkennen;
- » die nachträgliche Verwendung einer im Zeitpunkt der Lieferung gültigen USt-ID-Nr. durch den Abnehmer entfaltet für Zwecke der Steuerbefreiung Rückwirkung.



Wichtig: Der leistende Unternehmer sollte eine erst nachträgliche Kenntnisnahme der USt-ID-Nr. des Abnehmers möglichst vermeiden, weil er in der Regel nicht nachweisen kann, dass diese USt-ID-Nr. bereits zum Zeitpunkt der Lieferung dem Abnehmer erteilt worden war. Bei einer Bestätigungsabfrage beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) wird dem Unternehmer nur bestätigt, dass die USt-ID-Nr. im Zeitpunkt der Abfrage gültig ist. Seit wann eine USt-ID-Nr. gültig ist, wird dem leistenden Unternehmer nicht mitgeteilt.

Der Nachweis über die Verwendung der USt-ID-Nr. kann auf unterschiedlichen Wegen erbracht werden:

- » Schriftliche Verwendung der USt-ID-Nr. beim Vertragsabschluss (dient auch als Beweis, dass die Bestellung für das Unternehmen des Erwerbers verwendet wird),
- » Aufzeichnung der USt-ID-Nr. bei mündlicher Auftragserteilung,
- » Verwendung der USt-ID-Nr. in einem Grundlagenvertrag,
- » Erklärung des Leistungsempfängers über seine Unternehmereigenschaft und einen objektiv nachvollziehbaren unternehmerischen Bezug der Leistung, ergänzt durch die korrekte Angabe der Leistung in der Zusammenfassenden Meldung durch den leistenden Unternehmer und die Erteilung einer Rechnung über die Leistung mit dem Hinweis auf die USt-ID-Nr. des Leistungsempfängers.

3. Nachweisführung im Bestätigungsverfahren

Mit einem weiteren Schreiben des BMF vom 28.10.2020 hat die Finanzverwaltung die Bestimmungen des UStAE im Zusammenhang mit der Bestätigung einer ausländischen USt-ID-Nr. geändert. Der Nachweis der durchgeführten qualifizierten Bestätigungsanfrage ist durch die Aufbewahrung des Ausdrucks oder die Übernahme des vom BZSt übermittelten Ergebnisses in einem allgemein üblichen Format oder als Screenshot in das System des Unternehmens zu führen.

Bei der Durchführung gleichzeitiger Anfragen zu mehreren USt-ID-Nr. kann die vom BZSt übermittelte elektronische Antwort in Form eines Datensatzes unmittelbar in das System des Unternehmens eingebunden und ausgewertet werden. In diesen Fällen ist der Nachweis einer durchgeführten qualifizierten Anfrage einer USt-ID-Nr. über den vom BZSt empfangenen Datensatz zu führen.

4. Die Zusammenfassende Meldung

Die zweite materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung ist erfüllt, wenn die Lieferung richtig, vollständig und fristgerecht in der Zusammenfassenden Meldung (ZM) aufgenommen worden ist. Eine Berichtigung der Zusammenfassenden Meldung ist erlaubt; sie muss allerdings innerhalb eines Monats vorgenommen werden, nachdem der Unternehmer festgestellt hat, dass sie unrichtig oder unvollständig war. Die Berichtigung muss für den Meldezeitraum erfolgen, in dem die Lieferung erbracht worden ist.

Bitte beachten Sie! Eine Berichtigung von Fehlern in einer anderen Zusammenfassenden Meldung als der ursprünglichen führt nicht zum Aufleben der Steuerfreiheit für die betreffende Lieferung.

Beispiel: Der in Deutschland ansässige Unternehmer U liefert an einen französischen Kraftwerksbetreiber A am 10. 2. 2020 eine Maschine im Wert von 50.000 €. A hat gegenüber U seine französische USt-ID-Nr. bei Auftragserteilung verwendet. In der ZM für Februar 2020 gibt U an, versehentlich Gegenstände im Wert von 5.000 € an A geliefert zu haben. U entdeckt den Fehler zufällig am 10. 6. 2020 und meldet in der ZM Juni 2020, die er am 5. 7. 2020 an das BZSt übermittelt, dass er an A Waren im Wert von 45.000 € geliefert hat. Zwar liegen die übrigen Voraussetzungen für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vor, allerdings hat U für Februar 2020 eine falsche ZM in Bezug auf die Lieferung an A abgegeben.

Da er den Fehler nicht in der ursprünglichen ZM für Februar 2020 berichtigt hat, sondern in der ZM für Juni 2020, ist die Steuerfreiheit insgesamt zu versagen. Würde U sowohl die ZM für Februar 2020, als auch für Juni 2020 noch innerhalb der Monatsfrist berichtigen, würde die Steuerfreiheit wiederaufleben.

Laut neuem Anwendungserlass der Finanzverwaltung kann die Feststellung, dass die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht erfüllt sind, erst nachträglich getroffen werden, weil die Zusammenfassende Meldung in der Regel nach der Umsatzsteuer-Voranmeldung abgegeben wird. Die Zusammenfassende Meldung muss nämlich bis zum 25. Tag nach Ablauf des Meldezeitraums abgegeben werden, in dem die innergemeinschaftlichen Lieferung ausgeführt wurde.

5. Zusammenfassende Meldung auch beim innergemeinschaftlichen Verbringen von Gegenständen

Wie bei einer innergemeinschaftlichen Lieferung ist nunmehr auch bei einem innergemeinschaftlichen Verbringen von Gegenständen eines Unternehmens die Steuerfreiheit davon abhängig, dass das Verbringen in der ZM zutreffend erklärt wird. Die Eintragung in die ZM setzt voraus, dass der verbringende Unternehmer eine USt-ID-Nr. im Bestimmungsland hat.

Dies kann aber in Konsignationslager-Fällen zu einem Problem werden, weil nach der seit dem 1.1.2020 geltenden Regelung der Lieferant im Bestimmungsland weder den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung haben muss. Das Verbringen von Gegenständen eines Unternehmers in einen anderen Mitgliedstaat im Rahmen einer Konsignationslagerregelung gilt nicht als Lieferung. Folglich verfügt der Unternehmer möglicherweise nicht über eine USt-ID-Nr. im Bestimmungsland. Die innergemeinschaftliche Lieferung und der innergemeinschaftliche Erwerb erfolgen erst im Zeitpunkt der Warenentnahme aus dem Konsignationslager.

6. Regelung der Gelangensvermutung

Unionsrechtlich gilt seit dem 1.1.2020 eine neue Vermutungsregelung für das Gelangen eines Gegenstandes in den anderen Mitgliedstaat. Ein Gelangen des Liefergegenstands in das übrige Gemeinschaftsgebiet wird unter der Voraussetzung „vermutet“, wenn der Lieferant im Besitz zweier sich nicht

widersprechender Belege ist, die von unterschiedlichen Parteien ausgestellt wurden, die unabhängig vom Unternehmer und Abnehmer sind. Der deutsche Gesetzgeber hat mit Wirkung vom 1.1.2020 die unionsrechtliche Vermutungsregelung in nationales Recht umgesetzt.



Nun stellt die Finanzverwaltung in den Änderungen des USt-Anwendungserlasses klar, dass die bisher bestehenden Möglichkeiten der Nachweisführung, z. B. durch die Gelangensbestätigung, neben der unionsrechtlichen Vermutungsregelung weiterhin bestehen. Der Unternehmer kann daher, wie bisher, den Belegnachweis ausschließlich durch die Gelangensbestätigung führen.

Das Finanzamt kann die bestehende Vermutung widerlegen. Kann das Finanzamt nachweisen, dass Belege unzutreffende Angaben enthalten, oder gefälscht sind, steht es dem Unternehmer frei, durch andere Belege das Gelangen in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu belegen.