

I. Innergemeinschaftliche Lieferungen – USt.-IdNr. und Zusammenfassende Meldung

Mit dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften durch Änderung des § 4 Nr. 1b und des § 6a UStG mit Wirkung zum 1.1.2020 sind zusätzliche Voraussetzungen für eine Umsatzsteuerbefreiung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen eingeführt worden.

1. Voraussetzung: Verifizierung der USt.-IdNr.

Die USt.-IdNr. soll in dem jeweiligen Auftragsdokument festgehalten werden. Wird die USt.-IdNr. auf andere Weise übermittelt (z.B. bei mündlicher Auftragserteilung oder durch Erklärung des Abnehmers, dass er für alle künftigen Lieferungen die erteilte USt.-IdNr. verwenden wolle) obliegt es ausreichend dem Lieferer, die rechtzeitige Verwendung zu dokumentieren. Eine bloße formularmäßige Mitteilung in einem Dokument soll hingegen nicht ausreichend sein.

In der Praxis ist zu beachten: Wenn der Abnehmer keine ausländische USt.-IdNr. hat oder diese nicht gegenüber dem Lieferer verwendet, ist nach dem Gesetzeswortlaut die innergemeinschaftliche Lieferung steuerpflichtig.

Ein Nachreichen der USt.-IdNr. ist nicht möglich!

Problematisch können Fälle sein, in denen das Unternehmen des Abnehmers neu gegründet wird oder die Unternehmensform wechselt und die USt.-IdNr. oft erst rückwirkend erteilt werden. Es wird hierbei wohl zunächst auch von einer Steuerpflicht auszugehen sein.

Eine Überprüfung der USt.-IdNr. des Abnehmers durch das liefernde Unternehmen ist sowohl bei Aufnahme der Geschäftsbeziehung als auch in regelmäßigen Zeitabständen zu empfehlen. Bei stark steigenden Liefervolumen oder bei einem potenziell höheren Steuerumgehungsrisiko (hochwertige Artikel) empfehlen sich häufigere Prüfungen. Es empfiehlt sich eine „qualifizierte Bestätigungsabfrage“ beim Bundeszentralamt für Steuern über die Internetseite www.bzst.de oder die Nutzung der automatischen Abfrage über eine sog. „XML-RPC-Schnittstelle“ durch Einbindung in die eigene Buchhaltungssoftware. Bei der qualifizierten Bestätigungsabfrage werden neben der USt.-IdNr. auch der Name und die Anschrift des Inhabers der ausländischen USt.-IdNr. überprüft.

2. Voraussetzung: Zusammenfassende Meldung

Das liefernde Unternehmen ist bereits bisher verpflichtet, dem BZSt bis zum 25. Tag nach Ablauf des Meldezeitraums eine Zusammenfassende Meldung (ZM) für innergemeinschaftliche Lieferungen (sog. MIAS-Eintrag mit USt.-IdNr. des Abnehmers) zu übermitteln.

Zu beachten ist jetzt, dass die Steuerbefreiung nicht gilt, wenn die ZM

- nicht,
- nicht fristgerecht oder
- nicht die erforderlichen korrekten Informationen enthält.

Die Versagung der Steuerbefreiung tritt zeitlich nach Bewirken des Umsatzes ein, da die ZM erst später erfolgt und frühestens dann feststeht, ob sie ordnungsgemäß erfolgt ist. Auf die

Verpflichtung zur Berichtigung einer ZM beim nachträglichen Erkennen von unrichtigen oder unvollständigen Angaben gemäß § 18a Abs. 10 UStG ist hinzuweisen. Wird die ursprüngliche unrichtige oder unvollständige ZM berichtigt oder eine richtige und vollständige Meldung verspätet abgegeben, wirkt dies für Zwecke der Steuerbefreiung auf den Zeitpunkt des Umsatzes zurück.

II. innergemeinschaftliche Lieferungen - Belegnachweise

Leistende Unternehmer (LU) befördert oder versendet die Ware

Besitz von mindestens zwei einander nicht widersprechenden Nachweise ist erforderlich

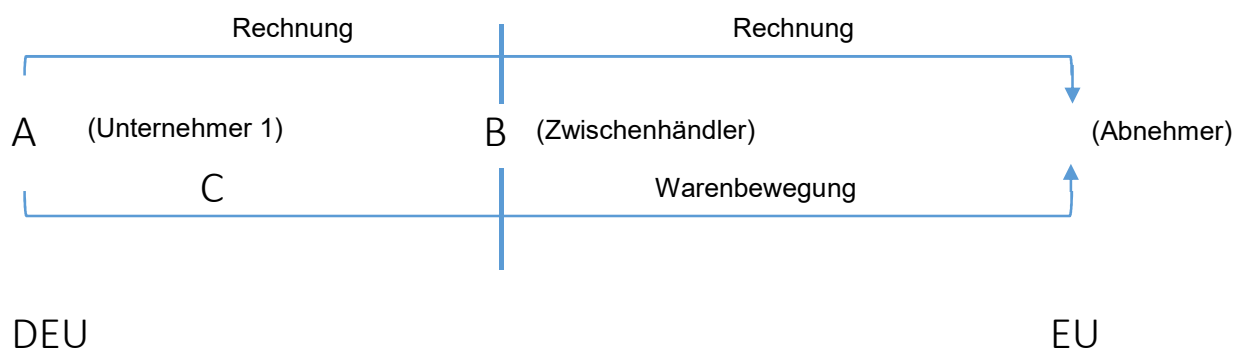
Leistungsempfänger (LE) befördert oder versendet die Ware

Besitz von mindestens zwei einander nicht widersprechenden Nachweise zuzüglich EU-Gelangensbestätigung ist erforderlich *vgl. Anlage 1 Übersicht*

III. Reihengeschäft

Für das umsatzsteuerrechtliche Reihengeschäft als besonders geregelter Sonderfall von mehreren Lieferungen in einer Kette sind erstmals EU-weit einheitliche Kriterien festgelegt (Art. 36a MwStSystRL). Bei einem Reihengeschäft schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Geschäfte ab und die Ware gelangt direkt vom ersten Unternehmer zum letzten Abnehmer, der nicht zwingend ein Unternehmer sein muss. Obwohl mehrere Lieferungen zivilrechtlich abgeschlossen wurden, wird die Ware nur einmal tatsächlich bewegt. Als Reihengeschäft werden insoweit aufeinanderfolgende Lieferungen von Gegenständen bezeichnet, die nur eine innergemeinschaftliche Beförderung bewirken. Mit der Neuregelung wird diese innergemeinschaftliche Beförderung nur einer dieser Lieferungen zugeschrieben und nur diese kommt in den Genuss der vorgesehenen Steuerbefreiung. Die übrigen Lieferungen sind umsatzsteuerpflichtig und können die mehrwertsteuerrechtliche Registrierung des Lieferers erfordern.

Abbildung



Fall 1

Transportiert (Beförderung oder Versendung) der erste Unternehmer, wird die Beförderung oder Versendung seiner Lieferung an B zugeordnet (§ 3 Absatz 6a Satz 2 UStG).

Fall 2

Erfolgt der Transport durch den letzten Abnehmer, ist die Beförderung oder Versendung der Lieferung an ihn zuzuordnen (§ 3 Absatz 6a Satz 3 UStG).

Fall 3

Transportiert der Zwischenhändler, wird die Beförderung oder Versendung der Lieferung an ihn zugeordnet, es sei denn, dass er nachweist, dass er als Lieferer den Gegenstand befördert oder versendet (§ 3 Absatz 6a Satz 4 UStG). Wenn der Zwischenhändler gegenüber dem leistenden Unternehmer seine erteilte USt.-IdNr. vor Beginn der Beförderung verwendet und der Gegenstand der Lieferung aus einem Mitgliedsstaat in einen anderen Mitgliedsstaat gelangt, ist die Beförderung oder Versendung seiner Lieferung zuzuordnen (§ 3 Absatz 6a Satz 5 UStG). Bezogen auf Ein- und Ausfuhren aus oder in Drittländer gelten die Regelungen entsprechend. Wir möchten Sie bitten, sich mit uns in Verbindung zu setzen, wenn Sie solche Fälle haben.

IV. Harmonisierung der Konsignationslagerregelung

Mit der Neuregelung durch Einfügung des § 6b UStG in Umsetzung der europarechtlichen Neuregelungen in Artikel 17a und 243 Absatz 3 MwStSystRL ist die Konsignationslagerregelung mit Wirkung vom 1.1.2020 in nationales Recht umgesetzt worden. § 6b Absatz 1 UStG regelt nunmehr abschließend, unter welchen kumulativen Voraussetzungen die Konsignationslagerregelung anwendbar ist. Dem liegt der Sachverhalt zugrunde, dass ein Gegenstand aus einem Mitgliedsstaat (Abgangsmitgliedsstaat) in einen anderen Mitgliedsstaat (Bestimmungsmitgliedsstaat) verbracht wird (innergemeinschaftliches Verbringen) mit dem Ziel, dass der Gegenstand erst im anderen Mitgliedsstaat nach dessen Ankunft verkauft wird. Fälle mit Drittlandbezug werden von den vorgenannten Regelungen nicht umfasst.

Kumulative Voraussetzungen sind gemäß § 6b Absatz 1 UStG

1. eine innergemeinschaftliche Warenbewegung mit Konsignationslagervertrag,
2. kein Sitz noch Niederlassung des Lieferers im Mitgliedsstaat des Konsignationslagers,
3. Verwendung der USt-IdNr. durch Erwerber bis zum Beginn des Transports (Kenntnis des Lieferers über USt-IdNr. und Identität des Abnehmers im Mitgliedsstaat des Konsignationslagers und)
4. Pflicht des Lieferers zur Aufzeichnung des Warentransports gem. § 22 Absatz 4f UStG und zur rechtzeitigen, richtigen und vollständigen Aufnahme der USt-IdNr. des potenziellen Erwerbers in die Zusammenfassende Meldung.

Liegen diese Voraussetzungen vor, wird zum Zeitpunkt der Lieferung des Gegenstandes an den Erwerber, die innerhalb der 12-Monatsfrist nach § 6b Absatz 3 UStG erfolgen muss, diese Lieferung einer im Abgangsmitgliedsstaat steuerbaren und steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 6a UStG) und einem im Bestimmungsmitgliedsstaat steuerbaren innergemeinschaftlichen Erwerb (§ 1a Absatz 1 UStG) gleichgestellt. Die Gleichstellung im Abgangsmitgliedsstaat bewirkt, dass die Lieferung ohne weitere Nachweise steuerfrei ist. Erfolgt die Lieferung an den Erwerber nicht innerhalb von 12 Monaten nach dem Transport und ist keine

Voraussetzung des Absatz 6 erfüllt, so gilt die Lieferung am Tag nach Ablauf der Frist als ein innergemeinschaftliches Verbringen (§ 6b Absatz 3 UStG). Sofern der Gegenstand nicht veräußert wird und binnen der 12 Monate in den Abgangsmittelsstaat zurückgelangt und dies vom Unternehmer gemäß § 22 Absatz 4f UStG gesondert aufgezeichnet wird, wird ein innergemeinschaftliches Verbringen nicht fingiert (§ 6b Absatz 4 UStG). Tritt ein anderer Erwerber an die Stelle des ursprünglichen Erwerbers innerhalb der 12 Monate, tritt die Rechtsfolge nach § 6b Absatz 3 UStG (innergemeinschaftliches Verbringen) nicht ein, wenn der neue Erwerber zum Zeitpunkt des Eintritts seine USt-IdNr. gegenüber dem Lieferer, dem der vollständige Name und die vollständige Anschrift des neuen Erwerbers bekannt ist, verwendet und der Lieferer den Erwerberwechsel gemäß § 22 Absatz 4f UStG gesondert aufzeichnet (§ 6b Absatz 5 UStG). § 6b Absatz 6 UStG regelt die Rechtsfolge in den Fällen des Wegfalls einer Voraussetzung nach den Absätzen 1 oder 5 oder Fälle der Zerstörung, des Verlustes oder des Diebstahls und bestimmt den Zeitpunkt, an dem die Lieferung als ein innergemeinschaftliches Verbringen gilt. Im Falle der gleichgestellten Lieferung und des Verbringens sind diese jedoch nur dann steuerfrei, wenn der Veräußerer im Bestimmungsmitgliedstaat registriert ist und damit eine USt-IdNr. erhalten hat. Die Regelungen des § 18a UStG betreffend die hier verpflichtende Zusammenfassende Meldung wurden mit Blick auf diese Neuregelungen entsprechend angepasst (Formulare für entsprechende Meldungen über Beförderungen und Versendungen über Formularserver der Bundesfinanzverwaltung). Für die sog. Registerführung ergeben sich die inhaltlichen Aufzeichnungspflichten des Unternehmers, der den Gegenstand verbringt zum Zwecke einer späteren Lieferung, aus § 22 Absatz 4f UStG, die des Erwerbers aus § 22 Absatz 4g UStG.

(4f) für leistene Unternehmen (LU)

1. Name / Anschrift Erwerber
2. Abgangsmitgliedstaat
3. Bestimmungsmitgliedstaat
4. Beginn des Transports
5. USt-IdNr. des LE (§6b Absatz 1 oder Absatz 5)
6. Anschrift des Lagers
7. Tag des Endes der Beförderung
8. USt-IdNr. eines Dritten als Lagerhalter
9. die BMGL nach §10 Absatz 4 Satz1 Nr. 1, Bezeichnung und Menge
10. Tag der Lieferung (§6b Absatz2)
11. Entgelt für die Lieferung, Bezeichnung und Menge
12. USt-IdNr. des LE (§6b Absatz 2)
13. Entgelt sowie Bezeichnung und Menge einer igL (§ 6b Absatz 3)
14. BMGL (§ 6b Absatz 4 Nr. 1)der Abgangsmitgliedstaaten und Beginn der Beförderung

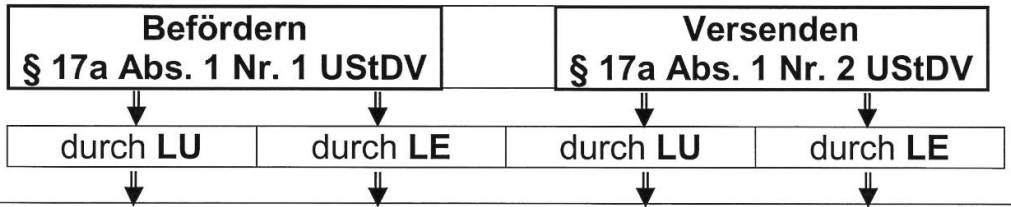
(4g) für Leistungsempfänger (LE)

1. UST-IdNr. des LU
2. Bezeichnung und Menge
3. Ende des Transports des LU (§6b Absatz 1 oder Absatz 5)
4. Entgelt für die Lieferung, Bezeichnung und Menge
5. Tag des igE
6. Bezeichnung und Menge nach § 6b Absatz 1 Nr. 1
7. Bezeichnung sowie Tag der Feststellung von zerstörten, fehlenden oder gestohlenen Gegenstände (§ 6b Absatz 6 Satz 4)

Neuer Belegnachweis ab 01.01.2020

319-02

**Nachweis der Warenbewegung EU ⇔ EU durch Belege
 (von 2 – von LU und LE – unabhängigen Beteiligten)
 Nach Art. 45a MwStVO / § 17a UStDV – neu**



**Durch ② Nachweise nach
 § 17a Abs. 2 Nr. 1 i.V.m § 17b Abs. 3 UStDV**

z.B. ♦ unterzeichneter CMR-Frachtbrief,
 ♦ ein Konnossement (Frachtbrief beim Seetransport)
 ♦ eine Luftfracht-Rechnung.

**ODER Durch ① Nachweise nach
 § 17a Abs. 2 Nr. 1 UStDV**

**ZUSÄTZLICH ① Nachweise nach
 § 17a Abs. 2 Nr. 2 UStDV**

- ♦ eine Versicherungspolice über den Transport,
- ♦ Bankunterlagen, die die Bezahlung des Transports belegen,
- ♦ Bestätigung öffentliche Stelle über Ankunft der Gegenstände,
- ♦ eine von Lagerhaltern ausgestellte Quittungen über die Einlagerung.

**ZUSÄTZLICH ③. Nachweis beim Bef. / Versenden
 durch den LE (§ 17a Abs. 1 Nr. 2 Bu. a) UStDV)
 „EU-Gelangensbestätigung“**

- ♦ Name und Anschrift des Erwerbers
- ♦ Bezeichnung + Menge Liefergegenstand (ggf. zzgl. Fz-IdNr.)
- ♦ Ankunftsort und Ankunftsmonat im Gemeinschaftsgebiet
- ♦ Ausstellungsdatum der Bestätigung
- ♦ IdNr. der die Gegenstände annehmenden Beauftragten