

UMSATZSTEUER/INNERGEMEINSCHAFTLICHER HANDEL

Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen: BMF konkretisiert die „Quick-Fixes“

von Steuerberater und Diplom-Finanzwirt (FH) Ronny Langer, Kanzlei Küffner Maunz Langer Zugmaier (KMLZ), München

| Das BMF hat die aufgrund der „Quick-Fixes“ (siehe ASR 10-12/2019) seit 01.01.2020 verschärften Voraussetzungen für die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferungen konkretisiert. Eine sehr strenge Sichtweise vertritt das BMF hinsichtlich der Zusammenfassenden Meldungen. Deutlich liberaler zeigt es sich bezüglich der Verwendung der USt-IdNr. |

Hintergrund

Mit Wirkung zum 01.01.2020 hat der Gesetzgeber die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen verschärft. Die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) des Abnehmers und die Deklaration in der Zusammenfassenden Meldung (ZM) wurden zu materiell-rechtlichen Voraussetzungen der Steuerbefreiung.

Das BMF hat nun mit einem „Einführungsschreiben zu den geänderten Anforderungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen“ darüber informiert, wie der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) in Bezug auf innergemeinschaftliche Lieferungen angepasst wird. Die Änderungen sollen dabei auf alle nach dem 31.12.2019 ausgeführten Lieferungen anzuwenden sein (BMF, Schreiben vom 09.10.2020, Az. III C 3 – S 7140/19/10002 :007, Abruf-Nr. 218237).

Verwendung der USt-IdNr.

Nach § 6a Abs. 1 Nr. 4 UStG wird für die Steuerbefreiung vorausgesetzt, dass der Abnehmer gegenüber dem Lieferer eine gültige USt-IdNr. verwendet, die ihm ein anderer Mitgliedstaat erteilt hat. Für den Begriff „Verwenden“ greift das BMF auf die in Abschn. 3a.2. Abs. 10 UStAE enthaltene Definition zurück. Der neue Abs. 19 in Abschn. 6a.1. UStAE macht diesen Bezug aktiv deutlich.

Damit ist nun klar, dass „Verwendung einer USt-IdNr.“ nach Ansicht der Verwaltung ein positives Tun des Abnehmers, in der Regel bereits bei Vertragsabschluss, voraussetzt. Diese etwas strenge Sicht wird durch den wichtigen S. 3 im neuen Abschn. 6a.1. Abs. 19 UStAE abgemildert. Danach soll die nachträgliche Verwendung einer USt-IdNr. durch den Abnehmer für Zwecke der Steuerbefreiung Rückwirkung entfalten.

PRAXISTIPP | Damit verliert das „Verwenden“ seinen Schrecken, weil eine zunächst unterlassene Verwendung nachträglich geheilt werden kann. Allerdings muss die (dem Abnehmer von einem anderen Mitgliedstaat erteilte) USt-IdNr. im Zeitpunkt der Lieferung gültig gewesen sein.

Einführungsschreiben zu den Quick-Fixes

Beim „Verwenden“ der USt-IdNr.

... zeigt sich das BMF gnädig

Flankiert wird diese Vereinfachung durch einen neuen S. 6 in Abschn. 3a.2. Abs. 10 UStAE. Demnach kann ein positives Tun auch ohne Nachweis angenommen werden, wenn das Verwenden objektiv nachvollziehbar ist. Das ist der Fall, wenn

- der Abnehmer den innergemeinschaftlichen Erwerb in zutreffender Weise erklärt hat,
- der Lieferer seinen Meldepflichten in der ZM nachgekommen ist und
- die Rechnung einen Hinweis auf die in der ZM angegebene USt-IdNr. enthält.

Wichtig | Schwachstelle dieser Regelung ist, dass der Lieferer nicht kontrollieren kann, ob der Abnehmer den Erwerb zutreffend erklärt hat. Zwar droht hier aufgrund der Möglichkeit der nachträglichen Verwendung eigentlich kein Risiko (sofern der Abnehmer dann noch existent ist). Von zentraler Bedeutung wird es aber sein, dass der Lieferer im Zeitpunkt der Lieferung geprüft hat, ob der Abnehmer eine USt-IdNr. eines anderen Mitgliedstaats hat und ob diese gültig ist (auch wenn der Abnehmer sie nicht aktiv verwendet hat). Die Überprüfung der USt-IdNr. wird also wichtiger denn je.

Abgabe von ZM

Der Knackpunkt könnte aber bei den ZM liegen. Nach § 4 Nr. 1 Buchst. b UStG kann die Steuerbefreiung nur greifen, wenn die betreffende Lieferung zutreffend in der ZM erklärt wird. Das BMF fügt diesbezüglich in Abschn. 4.1.2. UStAE die neuen Absätze zwei und drei ein, und macht darin deutlich, dass die fristgerechte Abgabe einer vollständigen und richtigen ZM bzw. die fristgerechte Berichtigung zwingende Voraussetzung der Steuerbefreiung ist.

PRAXISTIPP | Durch die Forderung der fristgerechten Abgabe bekommt der Abgabezeitpunkt der ZM eine hohe Bedeutung. Versehentlich falsche Angaben sind dagegen noch kein Beinbruch. Zumindest dann, wenn der Fehler fristgerecht, d. h. gemäß § 18a Abs. 10 UStG innerhalb eines Monats ab Kenntnis des Fehlers, berichtigt wird und die Berichtigung auch in der ZM für den jeweiligen Liefermonat, also rückwirkend erfolgt.

Inneregemeinschaftliches Verbringen

Das BMF hat auch Abschn. 6a.1. Abs. 21 UStAE zum innergemeinschaftlichen Verbringen leicht angepasst. Es hat ergänzt, dass die Steuerbefreiung auch hier von der zutreffenden Erklärung in der ZM abhängt. Abschn. 4.1.2. UStAE ist entsprechend anzuwenden.

Allerdings sagt das BMF nichts zu den Konsequenzen, wenn ein innergemeinschaftliches Verbringen erst nachträglich erkannt wird. In vielen dieser Fälle dürften die Unternehmer keine im Zeitpunkt des Verbringens gültige ausländische USt-IdNr. besitzen. Das Verbringen wird dann steuerpflichtig, ohne dass ein korrespondierender Vorsteuerabzug möglich wäre. Die EU-Kommission hatte die Mitgliedstaaten bereits 2019 aufgefordert, für dieses Problem eine praktische Lösung zu finden. Diese Forderung verhallt offenbar ungehört.

Bei der fristgerechten Abgabe der ZM ...

... kennt das BMF dagegen keine Gnade

Konsequenzen bleiben unregelt