



06/2010

UMSATZSTEUER

NEWSLETTER

- Das BMF hat mit Schreiben vom 05.05.2010 erneut zu den Voraussetzungen der Steuerbefreiung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen Stellung genommen. Das BMF-Schreiben vom 06.01.2009 wurde hierdurch überarbeitet. Die Neufassung der Verwaltungsanweisung war erforderlich, da der BFH seine Rechtsprechung zur Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen mit seinen Urteilen vom 23.04.2009, vom 12.05.2009 und vom 28.05.2009 weiterentwickelt hat. Die Überarbeitung bleibt aber leider hinter den Erwartungen zurück.

## BMF korrigiert Anforderungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Der BFH hatte mit den Urteilen vom 23.04.2009 (V R 84/07), vom 12.05.2009 (V R 65/06) und vom 28.05.2009 (V R 23/08) die Finanzverwaltung deutlich in ihre Schranken gewiesen. Der BFH hatte sich in diesen Fällen, obwohl es sich um Streitjahre vor 2009 gehandelt hat, zu dem BMF-Schreiben vom 06.01.2009 geäußert und die Anforderungen der Finanzverwaltung teilweise als nicht gesetzeskonform eingestuft. Das BMF hat diese Kritik zum Anlass genommen und das BMF-Schreiben vom 06.01.2009 neugefasst. Herauszuheben sind insbesondere folgende Änderungen:

- **Rz. 28:**

Die Finanzverwaltung stellt klar, dass es nicht zu beanstanden ist, wenn der Abnehmer falsche Angaben zum Bestimmungsort macht, falls der tatsächliche Bestimmungsort im Übrigen Gemeinschaftsgebiet liegt. Ein in dieser Hinsicht falscher Nachweis ist demnach unschädlich.

- **Rz. 29:**

Die Finanzbehörden werden zukünftig Wert darauf legen, dass die Empfangsbestätigung und die Versicherung nach § 17a Abs. 2 Nr. 3 und 4 UStDV des Abnehmers oder des Beauftragten (=Abholer) einen Zusammenhang zu der Lieferung, auf die sie sich beziehen, erkennen lassen. Nach dem BMF muss sich aus der Empfangsbestätigung bzw. Versicherung ergeben, dass der Abnehmer den Beauftragten mit der Beförderung des Liefergegenstands im Rahmen der Lieferung an den Abnehmer beauftragt hat. Mit diesem Zusatz will das BMF deutlich machen, dass der Beauftragte (=Abholer) stets im Auftrag des Abnehmers gehandelt hat und nicht im Auftrag eines Dritten. Handelt der Abholer im Auftrag eines Dritten, wäre nämlich die Lieferung an den Abnehmer die sogenannte

### Ansprechpartner:

Prof. Dr. Thomas Küffner  
Rechtsanwalt, Steuerberater,  
Wirtschaftsprüfer,  
Fachanwalt für Steuerrecht  
Tel.: 089 / 217 50 12 - 30  
thomas.kueffner@kmlz.de



„ruhende“ Lieferung im Rahmen eines Reihengeschäfts. Diese kann nicht der Steuerbefreiung des § 6a UStG unterfallen. In diesem Zusammenhang ist aber eine neuere Entwicklung der Rechtsprechung zu beachten, die das BMF noch nicht aufgegriffen hat. Das Finanzgericht Nürnberg hat mit Urteil vom 10.11.2009 (Az. 2 K 1696/2008) festgestellt, dass der Gutgläubensschutz des § 6a Abs. 4 UStG auch dann in Betracht kommen kann, wenn der deutsche Lieferant darüber getäuscht worden ist, dass der Abholer tatsächlich nicht von dem Abnehmer, sondern von einem Dritten = nachfolgender Abnehmer, beauftragt worden ist oder selbst ein Dritter ist. Danach kann die Gutgläubensschutzregelung des § 6a Abs. 4 UStG auch bei einer ruhenden Lieferung angewandt werden. Gegen dieses Urteil ist unter dem Az. V R 3/10 zwischenzeitlich ein Revisionsverfahren beim BFH anhängig. Erfreulich ist, dass die Berechtigung des Abholers gemäß dem BMF nicht für jeden einzelnen Liefergegenstand nachzuweisen ist, sondern bei dauerhaften Liefervereinbarungen Erleichterungen gelten.

- **Rz. 30:**

Das BMF stellt vor dem Hintergrund der neuen Rechtsprechung des BFH klar, dass die Vorlage einer schriftlichen Vollmacht zum Nachweis der Abholberechtigung nicht zu den Erfordernissen eines ordnungsgemäßen Belegnachweises im Sinne des § 17a UStDV zählt. Das BMF akzeptiert damit die neue Rechtsprechung des BFH. Es fügt aber im gleichen Atemzug hinzu, dass die Finanzverwaltung stets die Möglichkeit hat, beim Vorliegen konkreter Zweifel im



Einzelfall die Vorlage einer Vollmacht zu fordern.

Mit solchen Äußerungen des BMF ist der Praxis nicht gedient. Denn im Zeitpunkt des Verkaufs hat der ordentliche Kaufmann keine konkreten Zweifel. Diese Zweifel hat die Finanzbehörde erst zu einem viel späteren Zeitpunkt. Dann lässt sich die Sache für den Lieferanten aber häufig nicht mehr korrigieren. Will sich der Lieferant gegen dieses Risiko absichern, wird er vom Abholer stets eine schriftliche Vollmacht und den Nachweis der Legitimation des Ausstellers verlangen müssen. Zu einer Erleichterung für den Lieferanten kommt es nicht.

• **Rz. 34:**

Erfreulich ist, dass bei einer elektronischen Auftragserteilung an einen Kurierdienst auch die Versandbestätigung einschließlich des Zustellnachweises als Versendungsbeleg anerkannt wird. Dies wird eine Erleichterung für die Praxis sein.

• **Rz. 38:**

Das BMF akzeptiert die neue Rechtsprechung des BFH vom 12.05.2009 (V R 65/06), wonach allein aufgrund einer fehlenden Bestätigung im Feld 24 eines CMR-Frachtbriefs nicht davon ausgegangen werden kann, dass der Gegenstand der Lieferung nicht in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist. Gleichzeitig macht das BMF auch hier wieder eine völlig praxisfremde Einschränkung. Bei Bestehen ernstlicher Zweifel an der tatsächlich grenzüberschreitenden Warenbewegung wäre der erforderliche Nachweis der grenzüberschreitenden Warenbewegung durch andere geeignete Unterlagen nachzuweisen. Die Finanzverwaltung macht es sich an dieser Stelle zu einfach. In der Praxis stellt sich für einen liefernden Unternehmer häufig erst später heraus, falls er einem Betrüger aufgesessen ist. Nachweise sind dann in aller Regel nicht mehr beizubringen. Die Finanzbehörde gewährt in diesen Fällen bislang nur selten Vertrauensschutz. Leidtragende sind die Steuerpflichtigen.

• **Rz. 48:**

Das BMF greift die neue Rechtsprechung des BFH zum Buchnachweis auf, wie sie zum Bereich der Ausfuhrlieferungen ergangen ist (Urteil vom 28.05.2009, Az. V R 23/08). Danach hat der Unternehmer den buchmäßigen Nachweis der steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen bis zu dem Zeitpunkt zu führen, zu dem er die Umsatzsteuer-Voranmeldung für die innergemeinschaftliche Lieferung abzugeben hat. Bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem

Finanzgericht kann dieser Buchnachweis nur ergänzt oder berichtigt, aber nicht erstmalig geführt werden.

• **Rz. 50 ff:**

Keine Änderungen ergaben sich bei den Ausführungen zur Gewährung von Vertrauensschutz im Sinne des § 6a Abs. 4 UStG. Diese Ausführungen des BMF wurden im vergangenen Jahr sehr positiv aufgenommen, da sich die Finanzverwaltung erstmals schriftlich dazu geäußert hat. Zwischenzeitlich ist in der Praxis eine große Ernüchterung eingetreten. Die Finanzbehörden gewähren fast nie Vertrauensschutz mit dem lapidaren Hinweis, dass Erkenntnisse von ausländischen Steuerbehörden vorlägen, wonach der Leistungsempfänger als Scheinunternehmer entlarvt wurde. Nach Auffassung der Finanzverwaltung hätten sich dann bereits bei Lieferung Zweifel ergeben müssen und weitere Nachforschungen angestellt werden. Die Anrufung der Finanzgerichte ist dann unausweichlich.

Zusammenfassend bleibt festzustellen, dass dieses BMF-Schreiben hinter den Erwartungen zurück bleibt. Hoffnung bieten nur die zwischenzeitlich erneut anhängigen Verfahren beim Bundesfinanzhof und Europäischen Gerichtshof. Zur Entscheidung stehen demnächst an:

- **BFH, XI R 10/09:** Unvollständig ausgefüllter CMR-Frachtbrief als Belegnachweis.
- **BFH, XI R 11/09:** Umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung ohne Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers.
- **BFH, XI R 32/09:** Unvollständig ausgefüllter CMR-Frachtbrief und nachträglich beschaffte Empfangsbestätigung des Abnehmers als Belegnachweis.
- **BFH, V R 3/10:** Gutgläubensschutz nach § 6a Abs. 4 UStG bei ruhender Lieferung.
- **BFH, V R 50/09:** Scheingeschäfte an vermeintliche Abnehmer, kollusives Zusammenwirken zur Verhinderung der Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland.
- **EuGH, Rs. C-285/09:** Auswirkung kollusiven Zusammenwirkens von Lieferant und Abnehmer zur Vermeidung der Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland auf die Umsatzsteuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung.