



Quick Fix zu innergemeinschaftlichen Lieferungen – Problem für innergemeinschaftliches Verbringen?

1 Hintergrund

Am 04.12.2018 beschloss der ECOFIN die Einführung der sog. Quick Fixes ab dem 01.01.2020 (vgl. KMLZ Newsletter 39/2018 und 32/2017). Unter anderem wird die Vorschrift zur Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen, Art. 138 MwStSystRL, verschärft. Innergemeinschaftliche Lieferungen sind künftig nur dann steuerfrei, wenn der Erwerber in einem anderen EU-Mitgliedstaat umsatzsteuerlich registriert ist als dem, wo der Transport beginnt. Zudem muss die Lieferung zutreffend in der Zusammenfassenden Meldung erfasst sein. Die im MwSt-Informationsaustauschsystem (MI-AS) eingetragene USt-ID-Nr. ist damit zwingende Voraussetzung für die Steuerbefreiung. Eine nachträgliche Registrierung wird vermutlich nicht zurückwirken.

2 Folgen für innergemeinschaftliche Lieferungen

Fehlt es an den o. g. Voraussetzungen, sind innergemeinschaftliche Lieferungen – soweit keine andere Befreiung greift – steuerpflichtig. Der Lieferant schuldet dann grundsätzlich die Steuer und muss diese gegenüber dem Erwerber durchsetzen. Er trägt auch das abgabenrechtliche Risiko, wenn er die Lieferung unzutreffend als steuerfrei behandelt. Der Erwerber muss sich trotzdem im Bestimmungsmitgliedstaat registrieren. Die Steuerpflicht im Abgangsland befreit nicht von der Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat. Zudem sollte er die in Rechnung gestellte Steuer als Vorsteuer geltend machen können. Ist er im Abgangsmitgliedstaat registriert, kann er die Steuer in der UStVA abziehen, andernfalls greift das Vorsteuervergütungsverfahren. Ist der Erwerber nicht zum vollständigen Vorsteuerabzug berechtigt, ergibt sich aufgrund der Steuerpflicht im Abgangs- und der Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat evtl. eine Doppelbesteuerung. Bei Übergang der Steuerschuld besteht ggf. zusätzlich eine Registrierungspflicht im Abgangsmitgliedstaat.



Jörg Scharrer
Rechtsanwalt, Dipl.-Kfm

+49 (0) 89 217 50 12-33
joerg.scharrer@kmlz.de

3 Folgen für innergemeinschaftliches Verbringen und vorübergehende Verwendung

Keine Beachtung fand bisher, dass die Änderung auch für das innergemeinschaftliche Verbringen gilt. Ein solches liegt vor, wenn der Unternehmer Gegenstände seines Unternehmens zur eigenen Verfügung in das übrige Gemeinschaftsgebiet transportiert, z. B. zur Lohnbearbeitung. Es wird als fiktive innergemeinschaftliche Lieferung behandelt. Die Voraussetzungen der Steuerbefreiung gelten daher entsprechend. Ist der Unternehmer nicht in einem anderen EU-Mitgliedstaat umsatzsteuerlich registriert, gilt das Verbringen im Abgangsmitgliedstaat künftig als steuerpflichtige Lieferung. Allerdings sehen weder die MwStSystRL noch das UStG einen Abzug von Vorsteuer aus steuerpflichtigem Verbringen vor.

Ein steuerpflichtiges Verbringen (ohne Vorsteuerabzug) kann künftig auch dann vorliegen, wenn die Voraussetzungen für eine vorübergehende Verwendung wegfallen. Bei der vorübergehenden Verwendung verbringt der Unternehmer ebenfalls einen Gegenstand seines Unternehmens zur eigenen Verfügung in das übrige Gemeinschaftsgebiet. Das Verbringen ist aufgrund der Begleitumstände jedoch umsatzsteuerlich unbeachtlich. Dies gilt z. B., wenn der Gegenstand im Bestimmungsmitgliedstaat Gegenstand einer Dienstleistung ist oder zur Ausführung einer Dienstleistung verwendet wird. Bedingung ist jedoch, dass der Gegenstand in den Abgangsmitgliedstaat zurückgelangt. Die vorübergehende Verwendung begründet daher im Bestimmungsmitgliedstaat grundsätzlich keine Registrierungspflicht. Fallen jedoch die Voraussetzungen für die vorübergehende Verwendung weg, verwirklicht der Unternehmer im selben Moment ein innergemeinschaftliches Verbringen. War der Unternehmer nicht in einem anderen EU-Mitgliedstaat registriert, begründet dies ein steuerpflichtiges Verbringen ohne Vorsteuerabzug.

4 Folgen für die Praxis

Die Gesetzesänderung bezieht sich zwar dem Wortlaut nach nur auf innergemeinschaftliche Lieferungen, sie wirkt aber darüber hinaus. Sie betrifft auch innergemeinschaftliches Verbringen und mittelbar die vorübergehende Verwendung. Letztere ist – ohne in der Regel als solche wahrgenommen zu werden – Bestandteil vieler Vorgänge des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs, die keine innergemeinschaftlichen Lieferungen sind. Hierzu gehören z. B. Montagelieferungen, grundstücksbezogene Leistungen, Lohnbearbeitung und sogar Versandhandelslieferungen (vgl. Art. 17 Abs. 2 Buchst. b, g, f und a MwStSystRL) und künftig auch Konsignationslieferungen (vgl. Art. 17a MwStSystRL neu).

Unternehmer sollten das Jahr 2019 nutzen, um ihre innergemeinschaftlichen Warenströme und deren umsatzsteuerliche Behandlung zu prüfen. Hierbei können folgende Schritte helfen:

- Sind die Kundenstammdaten zutreffend und aktuell? Insbesondere bei abweichenden Warenempfängern (Ship-to-Adresse) ist sicherzustellen, dass eine USt-ID-Nr. des Kunden vorliegt. USt-ID-Nrn. von Dritten (z. B. Lohnarbeitern, Lageristen oder verbundenen Unternehmen) sind nicht hinreichend.
- Liegen bisher nicht identifizierte Verbringenssachverhalte vor, die eine Registrierungspflicht im EU-Ausland begründen? Verbringt ein inländischer Lohnarbeiter Gegenstände ins EU-Ausland, wird das Verbringen dem Verfügungsberechtigten zugerechnet.
- Werden Gegenstände vorübergehend im EU-Ausland verwendet? Welche Maßnahmen können ergriffen werden, um das Fortbestehen der vorübergehenden Verwendung sicherzustellen?

Unternehmer sollten die Maßnahmen prozessual absichern. Zudem empfiehlt es sich, Lieferverträge, Verkaufs- und Auftragsbedingungen anzupassen oder zu ergänzen.