



# KMLZ UMSATZSTEUER NEWSLETTER

## Exakte Rechnungsangaben bei innergemeinschaftlichen Lieferungen geboten

### 1. Ausgangsfall

Streitig war die Lieferung einer Motoryacht eines deutschen Unternehmers (DE) an einen spanischen Käufer (ES). Laut internationalem CMR-Frachtbrief wurde die Yacht von DE an ES durch einen Frachtführer nach Spanien versandt. Die Rechnung wies keine Umsatzsteuer aus. Sie enthielt zwar den Zusatz "VAT@zero for export", aber keinen ausdrücklichen Hinweis auf das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung oder auf deren Steuerfreiheit.

Das Finanzamt versagte die Steuerbefreiung mit dem Hinweis, dass der Buchnachweis nach § 17c UStDV nicht erbracht wurde. Es stehe nicht fest, dass ES die tatsächliche Abnehmerin der Yacht gewesen sei. Denn bei ihr handele es sich zwar um eine rechtlich existierende, aber wirtschaftlich nicht aktive Domizilgesellschaft. Da nicht feststehe, dass ES die tatsächliche Abnehmerin der Yacht gewesen sei und auch nicht feststellbar sei, dass der Abnehmer die Yacht für sein Unternehmen bezogen habe, liege keine innergemeinschaftliche Lieferung vor.

### Vorsicht bei EU-Exporten

Der BFH hat mit Urteil vom 14.11.2012 (Az. XI R 8/11) entschieden, dass die Steuerbefreiung bei EU-Exporten nicht zur Anwendung kommt, wenn der Hinweis auf das Vorliegen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung in der Rechnung fehlt.

### 2. Entscheidung des BFH

Der BFH hat mit Urteil vom 14.11.2012 (Az. XI R 8/11) das Urteil des Finanzgerichts bestätigt und die Steuerbefreiung versagt. Interessant ist an der Entscheidung des BFH insbesondere die Tatsache, dass die Steuerbefreiung für die innergemeinschaftliche Lieferung mit dem Argument versagt wurde, dass der Hinweis auf das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung in der Rechnung fehlt. Dieser Mangel hat den BFH veranlasst, die Steuerbefreiung mangels Belegnachweis nach § 17a Abs. 1 UStDV zu verweigern.

Der BFH weist in diesem Zusammenhang nochmals auf die Grundsätze seiner neueren Rechtsprechung zu innergemeinschaftlichen Lieferungen hin. Danach gilt grundsätzlich folgendes Prüfungsschema:

- Der Unternehmer kann die Steuerfreiheit für die innergemeinschaftliche Lieferung nur in Anspruch nehmen, wenn er die nach § 6a Abs. 3 UStG i. V. m. §§ 17a ff. UStDV bestehenden Nachweispflichten erfüllt.
- Kommt der Unternehmer diesen Nachweispflichten nicht oder nur unvollständig nach, erweisen sich die Nachweisangaben bei einer Überprüfung als unzutreffend oder beste-



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



hen zumindest berechtigte Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit der Angaben, die der Unternehmer nicht ausräumt, ist von der Steuerpflicht der Lieferung auszugehen.

- Trotz derartiger Mängel ist die Lieferung aber steuerfrei, wenn objektiv zweifelsfrei feststeht, dass die Voraussetzungen der Steuerfreiheit erfüllt sind.
- Ist letzteres nicht der Fall, kann die Lieferung nur ausnahmsweise aus Vertrauensschutzgründen gemäß § 6a Abs. 4 UStG von der Steuer frei gestellt werden.

Der BFH hat im Streitfall den Belegnachweis nach § 17a Abs.1 UStDV nicht als erbracht angesehen, da DE über die Lieferung der Yacht keine den Anforderungen der §§ 14, 14a UStG entsprechende Rechnung ausgestellt hat. Die Rechnung enthielt zwar keinen Steuerausweis, jedoch auch nicht den gemäß § 14a Abs. 1 Satz 1 UStG zusätzlich erforderlichen Hinweis auf die Steuerfreiheit der Lieferung als innergemeinschaftliche Lieferung. Der im Streitfall auf der Rechnung befindliche Vermerk "VAT@zero for export" genügt nach BFH diesen Anforderungen jedenfalls nicht. Denn ihm lässt sich nicht mit hinreichender Deutlichkeit entnehmen, dass es sich um eine innergemeinschaftliche Lieferung – und nicht etwa um eine Lieferung in ein Drittland – handelt. Interessant sind an der Entscheidung auch noch folgende weitere Aspekte:

- Der BFH hat den vorgelegten CMR-Frachtbrief nicht als Versendungsbeleg eingestuft, da die nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 Buchst. d UStDV erforderlichen Angaben zu Ort und Tag der Versendung gefehlt haben.

- Schließlich hat der BFH auch den Vertrauensschutz nach § 6a Abs. 4 UStG versagt, da der Belegnachweis in mehrfacher Hinsicht unvollständig war.
- Einen Vertrauensschutz aufgrund der neuen Rechtsprechung des EuGH in den Rs. *Mahageben* und *David* (EUGH, Urteil v. 21.06.2012, C-80/11 und C-142/11, vgl. dazu auch den KMLZ-Newsletter 4/2013) hat der BFH versagt, da diese Urteile zum Vorsteuerabzug ergangen sind.

### 3. Auswirkungen für die Praxis

Unternehmen sollten bei EU-Exporten dringend auf den korrekten Rechnungstext achten, damit es sich um eine „steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung“ handelt. In der Praxis wird häufig nicht zwischen Ausfuhren in das Drittland und innergemeinschaftlichen Lieferungen in andere EU-Mitgliedstaaten unterschieden. Häufig wird nur pauschal auf die Steuerbefreiung hingewiesen. In diesen Fällen sollte zukünftig der Rechnungshinweis genauer gefasst werden.

In diesem Zusammenhang ist auch auf die geplante Änderung des § 14a Abs. 3 UStG im Rahmen des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes (AmtshilfeRLUmsG) hinzuweisen, wonach zusätzlich zu dem Hinweis auf die Steuerbefreiung auch Folgendes zu beachten ist:

*„Führt der Unternehmer eine innergemeinschaftliche Lieferung aus, ist er zur Ausstellung einer Rechnung bis zum fünfzehnten Tag des Monats, der auf den Monat folgt, in dem der Umsatz ausgeführt worden ist, verpflichtet. In der Rechnung sind auch die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Unternehmers und die des Leistungsempfängers anzugeben.“*