



Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen: BMF äußert sich zu Zweifelsfragen

1 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. Lange war unklar, welche Folgen diese Verschärfung im Detail für die Praxis haben würde. Es gab lediglich Äußerungen der EU-Kommission in den Explanatory Notes. Das BMF hat nun mit Schreiben vom 09.10.2020 darüber informiert, wie der UStAE in Bezug auf innergemeinschaftliche Lieferungen angepasst wird. Die Änderungen sollen dabei auf alle nach dem 31.12.2019 ausgeführten Lieferungen anzuwenden sein.

2 Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

Nach § 6a Abs. 1 Nr. 4 UStG ist Voraussetzung für die Steuerbefreiung, dass der Abnehmer gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte, gültige USt-IdNr. verwendet. Wie sich schon im Gesetzgebungsverfahren abgezeichnet hatte, wird für den Begriff „Verwenden“ auf die in Abschn. 3a.2 Abs. 10 UStAE enthaltene Definition zurückgegriffen. Der neue Absatz 19 in Abschn. 6a.1 des 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 Satz 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. 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.



Ronny Langer
Steuerberater,
Dipl.-Finanzwirt (FH)

+49 (0) 89 217 50 12-50
ronny.langer@kmlz.de

Flankiert wird diese Vereinfachung durch einen neuen Satz 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.

Schwachstelle dieser Regelung ist jedoch, 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-IdNrn. wird also wichtiger denn je. Automatisierte Kontrollen (z. B. mithilfe des KMLZ VAT-ID Verifiers) könnten diese Überprüfung erleichtern.

3 Zusammenfassende Meldungen

Der Knackpunkt könnte aber bei den ZMs 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 2 und 3 ein und macht darin deutlich, dass die fristgerechte Abgabe einer vollständigen und richtigen ZM bzw. die fristgerechte Berichtigung zwingende Voraussetzung der Steuerbefreiung ist. Durch die Forderung der fristgerechten Abgabe bekommt der Abgabepunkt 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.

4 Innersgemeinschaftliches Verbringen

Das BMF hat auch Abschn. 6a.1 Abs. 21 UStAE zum innergemeinschaftlichen Verbringen leicht angepasst. Ergänzt wurde, dass die Steuerbefreiung auch hier von der zutreffenden Erklärung in der ZM abhängt. Abschn. 4.1.2 ist entsprechend anzuwenden. Allerdings hat sich das BMF nicht zu den Konsequenzen geäußert, 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.

5 Vorsteuerabzug im Vergütungsverfahren

Nach Art. 4 Buchst. b der RL 2008/9/EU können Vorsteuerbeträge, die in Rechnungen über innergemeinschaftliche Lieferungen (gemäß Art. 138 MwStSystRL) gesondert ausgewiesen sind, nicht im Vergütungsverfahren erstattet werden. Diese Vorgabe des EU-Rechts ist auch in Abschn. 18.11 Abs. 1a Satz 1 UStAE enthalten. Bislang war man davon ausgegangen, dass diese Regelung keine Anwendung findet auf die Umsatzsteuer, die seit 2020 nur deshalb in Rechnung gestellt wurde, weil der Abnehmer keine ausländische USt-IdNr. gegenüber dem Lieferer verwendet hat. Da das BMF jedoch eine nachträgliche und rückwirkende Verwendung der USt-IdNr. zulässt, muss es im Gegenzug den Vorsteuerabzug für eine potentiell steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung ausschließen. Das BMF hat deshalb in Abschn. 18.11 Abs. 1a Satz 1 UStAE auf Abschn. 6a.1 Abs. 19 verwiesen und ergänzt, dass die Vorsteuer nicht vergütet wird, wenn die Voraussetzungen des § 6a Abs. 1 und 2 UStG vorliegen können (auch wenn sie noch nicht vorliegen).