

INNERGEMEINSCHAFTLICHE WARENLIEFERUNGEN VON DEUTSCHLAND IN ANDERE EU-LÄNDER

Höhere formelle Anforderungen

Deutschland hat per 1. Januar 2014 die Nachweispflichten im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Warenlieferungen erhöht und verlangt neue Dokumente – der Artikel legt die wichtigsten Grundsätze und Pflichten bei innergemeinschaftlichen Warenlieferungen dar und zeigt insbesondere die Neuerungen in Deutschland auf.

1. RECHTSGRUNDLAGE

Am 1.1.1993 trat der Vertrag über die *Europäische Union (EU)* in Kraft – Maastrichter Verträge vom 7. Februar 1992. Das Ziel dieser Verträge war die Bildung einer politischen Union, das heisst, dass die EU in Zukunft mehr sein soll als eine reine Wirtschaftsgemeinschaft.

Dabei wollte man eine gemeinsame Zone für Personen, Waren, Dienstleistungen und Kapital schaffen, welche ohne Zollschranken und nationale Verwaltungshemmnisse funktionieren sollte [1]. Mit dem Binnenmarkt sollten nach seiner vollständigen Realisierung u. a. folgende Ziele erreicht werden: → Keine Binnengrenzen und entsprechend keine Zoll- und/oder Verwaltungsformalitäten bei grenzüberschreitenden Transaktionen innerhalb der EU; → Erweiterung des Marktes durch Wegfallen von bürokratischen bzw. nicht tarifären Handelshemmnissen; → Erhöhung des Wettbewerbs infolge einfacherem Marktzugang; → freierer Handels- und Reiseverkehr sowie freie Niederlassungswahl.

Grundsätzlich bestand und besteht auch die Idee der Steuerharmonisierung, wobei die Angleichung der Umsatzsteuersysteme prioritär behandelt wird und wurde. Bereits die am 17. Mai 1977 verabschiedete *6. EG-Richtlinie (EGRL)* beinhaltete eine grosse Anzahl zwingender Vorgaben und war der erste grosse Schritt in Richtung Harmonisierung der Umsatzsteuer. Seither wurde nicht nur die 6. EGRL grundlegend überarbeitet, sondern sind eine Vielzahl von weiteren Erlassen dazugekommen, wobei die Schaffung des Binnenmarkts und die damit verbundene Abschaffung der Zoll-

grenzen einen weiteren Meilenstein darstellte. Allerdings konnte das Ziel bei Einführung des Binnenmarkts, nämlich ein vollständig harmonisiertes Umsatzsteuersystem, nicht erreicht werden. Die Gründe lagen vornehmlich im Umstand, dass die Mitgliedstaaten eine unterschiedliche Haushaltspolitik verfolgen und damit die Bedürfnisse, welche etwa durch Einnahmen aus der Umsatzsteuer gedeckt werden müssen, völlig unterschiedlich sind. In diesem Sinne konnte man sich speziell nicht auf den Verteilschlüssel einer gemeinsam erhobenen Umsatzsteuer einigen. Die Folge davon war, dass für den Binnenmarkt nicht primär das Ursprungslandprinzip, sondern das Bestimmungslandprinzip zu gelten hatte. Entsprechend musste man eine Alternative für den Grenzausgleich [2] erarbeiten, der in der bisherigen Form nicht mehr möglich war, da die Grenzkontrollen weggefallen sind [3]. Die Lösung hiess bzw. heisst nach wie vor: Innergemeinschaftliche Warenlieferungen [4].

Die Lieferungen in der EU werden nunmehr in zwei Arten unterteilt:

Lieferungen an in der EU ansässige Privatpersonen, welche von einem ebenfalls in der EU ansässigen Unternehmer [5] beliefert werden, sind grundsätzlich nach den Regeln des Landes zu besteuern, welche im Land des Unternehmens gelten. Hierbei gibt es gewisse Ausnahmen, welche hier nicht detailliert erörtert werden [6].

Lieferungen an andere Unternehmen in andere EU-Länder sind von der *Mehrwertsteuer (MWST)* des Ursprungslands befreit – analog einer früheren Lieferung ins Ausland – und das erwerbende Unternehmen muss den Erwerb der Umsatzbe-



MANUEL VOGEL,
DR. OEC. HSG,
DIPL. STEUEREXPERTE,
VERWALTUNGSRAT
ACCTA ACCOUNTING &
TAX AG, BAAR/ZG



RAINER STORK,
DIPLOM ÖKONOM
(IN AUSBILDUNG
MAS VAT), TREUHAND-
MANDATSLEITER,
ACCTA ACCOUNTING &
TAX AG, BAAR/ZG

Abbildung 1: **LIEFERSCHWELLE – LIEFERUNG AN PRIVATPERSONEN**
Stand Juli 2013 [7]

Mitgliedstaat	Lieferschwelle Nationale Währung	entspricht in etwa EUR
Belgien	35 000 EUR	
Bulgarien	70 000 BGN	35 791 EUR
Dänemark	280 000 DKK	37 557 EUR
Deutschland	100 000 EUR	
Estland	35 151 EUR	
Finnland	35 000 EUR	
Frankreich	100 000 EUR	
Griechenland	35 000 EUR	
Irland	35 000 EUR	
Italien	35 000 EUR	
Kroatien [8]	270 000 HRK	36 060 EUR
Lettland	24 000 LVL	34 052 EUR
Litauen	125 000 LTL	36 203 EUR
Luxemburg	100 000 EUR	
Malta	35 000 EUR	
Niederlande	100 000 EUR	
Österreich	35 000 EUR	
Polen	160 000 PLN	40 293 EUR
Portugal	35 000 EUR	
Rumänien	118 000 RON	28 012 EUR
Schweden	320 000 SEK	36 232 EUR
Slowakische Republik	35 000 EUR	
Slowenien	35 000 EUR	
Spanien	35 000 EUR	
Tschechische Republik	1 140 000 CZK	46 570 EUR
Ungarn	8 800 000 HUF	32 257 EUR
Vereinigtes Königreich	70 000 GBP	81 843 EUR
Zypern	35 000 EUR	

steuerung zuführen – analog der früher angewandten Einfuhrumsatzsteuer.

In den nachfolgenden Absätzen werden die Bedingungen von innergemeinschaftlichen Warenlieferungen genauer betrachtet und insbesondere die Nachweispflichten für die Unternehmung erörtert, welche eine steuerfreie innergemeinschaftliche Warenlieferung geltend macht.

2. BEDINGUNGEN EINER STEUERBEFREITEN INNERGEMEINSCHAFTLICHEN WARENLIEFERUNG

2.1 Grundsatz. Eine innergemeinschaftliche Lieferung [9] liegt vor, wenn mit einer Lieferung folgende Voraussetzungen erfüllt werden [10]:

- Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versandt;
- wobei der Abnehmer

→ ein Unternehmer [11] ist, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat; → eine juristische Person ist, welche nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder → bei der Lieferung eines neuen Fahrzeugs auch jeder andere Erwerber c) und der Erwerb des Gegenstands der Lieferung unterliegt beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung.

Die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung hat wie üblich der Steuerpflichtige, der eine steuerfreie Lieferung tätigen möchte, nachzuweisen.

In den nachfolgenden Ausführungen werden die folgenden Aspekte weiter erörtert:

→ innergemeinschaftliche Warenbewegung; → Abnehmer: Unternehmer und juristische Person, die nicht Unternehmer ist; → innergemeinschaftlicher Erwerb.

Grundsätzlich ist anzumerken, dass die innergemeinschaftliche Steuerbefreiung im Sinne einer innergemeinschaftlichen Warenlieferung nur für die Lieferung von (körperlichen) Gegenständen, nicht aber auf Werklieferungen [12] bzw. Werkleistungen anwendbar ist. Ferner setzt eine innergemeinschaftliche Warenlieferung eine Lieferung eines körperlichen Gegenstands gegen Entgelt voraus – dies ist etwa bei Kauf auf Probe oder einer passiven Lohnveredlung nicht erfüllt.

Sachlich logisch ist auch, dass eine steuerbefreite Lieferung nur durch einen Unternehmer, sprich eine steuerpflichtige «Firma» ausgeführt werden kann.

2.2 Innergemeinschaftliche Warenbewegung. Eine der Voraussetzungen, damit eine steuerfreie innergemeinschaftliche Warenlieferung vorliegt, ist die Warenbewegung, welche in einem EU-Land beginnt und in einem anderen EU-Land enden muss.

Dabei muss der Liefergegenstand das Inland physisch verlassen und in einem anderen EU-Land physisch angelangt sein. Da seit dem 1. Januar 1993, wie oben dargelegt, keine Grenzabfertigungen an den Innengrenzen der EU mehr stattfinden, muss dieser Nachweis nicht mittels eines zollamtlichen Nachweises, sondern mittels eines Logistikdokuments erbracht werden [13]. Diese Bedingung ist nicht erfüllt, wenn der Liefergegenstand vor Überschreiten der innergemeinschaftlichen Grenze verloren- oder untergegangen ist [14].

Anzumerken ist zudem, dass die Voraussetzung einer innergemeinschaftlichen Warenbewegung auch in jenen Fällen als erfüllt gilt, bei der die Beförderung oder Versendung in einem Drittland beginnt, der Gegenstand in einem Mitgliedstaat der Einfuhrumsatzsteuer unterliegt und zu einem Kunden, der in einem weiteren EU Land ansässig ist, weiterbefördert wird [15].

2.3 Abnehmer: Unternehmer oder juristische Person, die nicht Unternehmer ist. Wie erwähnt, muss der Abnehmer – es handelt sich um den Empfänger der Leistung – entweder ein Unternehmer oder eine juristische Person sein. Es spielt keine Rolle, wo der Abnehmer ansässig ist.

Die Angaben über die Person des Abnehmers müssen zutreffend sein. Der *Europäische Gerichtshof (EuGH)* hat in diesem Zusammenhang in seinen Entscheiden festgehalten, dass selbst wenn eine Lieferung tatsächlich ausgeführt wurde, keine Steuerbefreiung vorliegt, wenn der Lieferant Handlungen vorgenommen hat, welche darauf zielen, die Person des wahren Abnehmers zu verschleiern, um diesem oder einem anderen zu ermöglichen, die Umsatzsteuer in irgendeiner Form zu hinterziehen [16].

Jeder Unternehmer hat eine *Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.)* [17], die dazu dient, innergemeinschaftliche Transaktionen nach Wegfallen der Zollgrenzen gleichwohl noch überprüf- und nachvollziehbar zu machen. Entsprechend kommt der USt-IdNr. bzw. die Überprüfung derselben eine zentrale Rolle zu, weshalb diesem Thema ein separater Absatz gewidmet wird. Bereits an dieser Stelle sei darauf hingewiesen, dass die USt-IdNr. im Zeitpunkt der

Lieferung gültig sein muss, entsprechend ist es nicht ausreichend, wenn im Zeitpunkt des Umsatzes der Abnehmer lediglich eine USt-IdNr. beantragt hat.

Ferner gilt, dass der Unternehmer, der den Liefergegenstand erwirbt, diesen auch für sein Unternehmen erworben hat. Von einem Erwerb des Gegenstands für das Unternehmen wird ausgegangen, wenn der Abnehmer mit einer gültigen USt-IdNr. aus einem anderen EU-Land auftritt und sich aus der Art und Menge der erworbenen Gegenstände keine Zweifel an der unternehmerischen Verwendung ergeben [18].

Als juristische Person können Institutionen des privaten oder öffentlichen Rechts – wie etwa Gemeinden, Stiftungen, Vereine, ausländische ständige diplomatische Vertretungen – in Betracht kommen, die im In- oder Ausland ansässig sind [19]. Wie die Unternehmer müssen die juristischen Personen über eine gültige USt-IdNr. verfügen, da die Lieferungen an diese nur dann steuerbefreit sind, wenn sie einer Erwerbsbesteuerung unterliegen. Von einem der Erwerbsbesteuerung verpflichteten Abnehmer wird nur dann ausgegangen, wenn die juristische Person mit einer in einem anderen EU-Land erteilten USt-IdNr. auftritt.

2.4 Innergemeinschaftlicher Erwerb. Eine steuerbefreite innergemeinschaftliche Warenlieferung liegt nur dann vor, wenn diese, wie oben mehrfach erwähnt, einer Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland unterliegt. Diese Bedingung wird etwa nicht erfüllt, wenn der Erwerber ein Kleinunternehmer oder Unternehmer mit ausschliesslich (unecht) steuerfreien und entsprechend den Vorsteuerabzug ausschliessenden Umsätzen ist, oder es sich um pauschalierende Land- und Forstwirte oder juristische Personen handelt, welche die Erwerbsschwelle im jeweiligen Mitgliedstaat nicht überschritten haben.

Pauschalierende Land- und Forstwirte, Kleinunternehmer oder juristische Personen müssen nämlich nur dann eine Erwerbsbesteuerung erklären, wenn die innergemeinschaftlichen Bezüge des Erwerbers die von den EU-Mitgliedstaaten festgelegten Erwerbsschwellen im laufenden und/oder im vorangegangenen Kalenderjahr überschreiten. Bei Unterschreitung der Erwerbsschwellen kann der Erwerber für die ansonsten übliche Erwerbsbesteuerung optieren – das heisst, sich freiwillig einer Erwerbsbesteuerung unterstellen.

Von einer Erwerbsbesteuerung der innergemeinschaftlichen Lieferung durch den Abnehmer darf der liefernde Unternehmer ausgehen, wenn der Abnehmer den Liefergegenstand unter Nennung der ihm in einem anderen EU-Land (Bestimmungsland) erteilten USt-IdNr. erwirbt [20].

2.5 Rechnungsstellung. Grundsätzlich hat eine Rechnung im Normalfall folgende Komponenten auszuweisen [22]:

→ Vollständiger Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers; → USt-IdNr.; → Ausstellungsdatum der Rechnung (im Falle der Berichtigung gilt das Datum, an dem die Rechnung berichtigt wird); → fortlaufende Rechnungsnummer; → Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände

Abbildung 2: **STEUERBEFREITE INNERGEMEINSCHAFTLICHE WARENLIEFERUNG**

Stand Juli 2013 [21]

Mitgliedstaat	Erwerbsschwelle Nationale Währung	entspricht in etwa EUR
Belgien	11 200 EUR	
Bulgarien	20 000 BGN	10 226 EUR
Dänemark	80 000 DKK	10 730 EUR
Deutschland	12 500 EUR	
Estland	10 226 EUR	
Finnland	10 000 EUR	
Frankreich	10 000 EUR	
Griechenland	10 000 EUR	
Irland	41 000 EUR	
Italien	10 000 EUR	
Kroatien	77 000 HRK	10 284 EUR
Lettland	7 000 LVL	9 932 EUR
Litauen	35 000 LTL	10 137 EUR
Luxemburg	10 000 EUR	
Malta	10 000 EUR	
Niederlande	10 000 EUR	
Österreich	11 000 EUR	
Polen	50 000 PLN	12 592 EUR
Portugal	10 000 EUR	
Rumänien	34 000 RON	8 071 EUR
Schweden	90 000 SEK	10 190 EUR
Slowakische Republik	13 941 EUR	
Slowenien	10 000 EUR	
Spanien	10 000 EUR	
Tschechische Republik	326 000 CZK	13 318 EUR
Ungarn	2 500 000 HUF	9 164 EUR
Vereinigtes Königreich	70 000 GBP	81 843 EUR
Zypern	10 251 EUR	

oder die Art und der Umfang der sonstigen Leistung; → Zeitpunkt der Lieferung bzw. sonstigen Leistung; → nach Steuersätzen und -befreiungen aufgeschlüsseltes Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung; → im Voraus vereinbarte Minderungen des Entgelts; → anzuwendender Steuersatz sowie der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag; → im Falle einer Steuerbefreiung ist ein Hinweis auf die Steuerbefreiung erforderlich (z. B. «steuerfreie innergemeinschaftliche Warenlieferung»); → gegebenenfalls einen Hinweis auf die Steuerschuld des Leistungsempfängers (Reverse-Charge-Verfahren).

Unternehmen, welche in Deutschland registriert sind und die innergemeinschaftlich steuerfreie Warenlieferungen im EU-Binnenmarkt tätigen, müssen nach den geltenden Rechnungsvorschriften einen Hinweis auf die Steuerfreiheit und deren Grund auf der Rechnung ausweisen. Da sich der Hinweis nach dem Grund der steuerlichen Registration richtet,

ist dabei deutsches Recht massgebend, und es ist nicht erforderlich, dass der entsprechende Rechnungsvermerk auch in der Landessprache des Empfängers auf der Rechnung erwähnt wird. Dennoch sind Unternehmen oft daran interessiert, den Hinweis zusätzlich auch in der Landessprache des Rechnungsempfängers bzw. in englischer Sprache aufzunehmen. Hierzu können folgende Übersetzungen als Vorlage dienen [23]:

3. NACHWEISPFlichten GEMÄSS DEUTSCHEM RECHT

Die Steuerfreiheit wird, wie oben erwähnt, nur unter besonderen Voraussetzungen gewährt. In diesem Sinn haben die Unternehmen bestimmte Nachweispflichten zu erfüllen, wobei diese Pflichten in der EU nicht einheitlich geregelt sind, insbesondere weil die *MWST-Systemrichtlinie (MwStSystemRL)* keine spezifischen, für alle EU-Länder entsprechend verbindlichen Normen enthält.

Abbildung 3: HINWEIS AUF STEUERBEFREIUNG IN DEN LANDESSPRACHEN

Mitgliedstaat	Hinweis für innergemeinschaftliche Lieferungen	Bezeichnung USt-IdNr.	Abkürzung USt-IdNr.
Belgien	Livraison intracommunautaire exonérée TVA	Le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée BTW – identificatie-nummer	No. TVA BTW-Nr.
Bulgarien	Neoblagaema vatreshnoobshtnostna dostavka	Dank dobawena stoinost	DDS
Dänemark	Skattefri indenrigs levering	Momsregistreringsnummer	SE-Nr.
Deutschland	Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer	USt-IdNr.
Estland	Käibemaksuvaba ühendusesisene kättetoimetamine	Käibemaksukohustuslase registreerimisnumber	KMKR-Nr.
Finnland	Veroton yhteisömyynti	Arvonlisäveronumero	ALV-NRO
Frankreich	Livraison intracommunautaire exonérée TVA	Le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée	ID. TVA
Griechenland	Tax free intracommunity delivery	Arithmos Forologikou Mitroou FPA	Α.Φ.Μ.
Grossbritannien	Tax free intracommunity delivery	Value added tax identification number	VAT Reg.No.
Irland	Tax free intracommunity despatch	Value added tax identification number	VAT No
Italien	Cessioni intracomunitarie esenti	Il numero di registrazione IVA	P.IVA
Kroatien [24]	Isporuka bez PDVA-a		
Lettland	Ar 0% apliekamas precu piegades ES ietvaros, PVN likuma 28. pants*)	Pievienotāsvērtības nodokļa reģistrācijas numurs	PVN reģistrācijas numurs
Litauen	Pridėtinės vertės mokesčiu neapmokestinamas tiekimas Europos Sąjungos viduje	Pridėtinės vertės mokesčio mokėtojo kodas	PVM mokėtojo kodas
Luxemburg	Livraison intracommunautaire exonérée TVA	Le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée	ID. TVA
Malta	Tax free intracommunity delivery	Numru ta' l-identifikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miġjud	VAT Reg.No.
Niederlande	BTW-Registratienummer leverancier en afnemer	BTW-identificatienummer	OB-Nummer
Österreich	Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung	Umsatzsteueridentifikationsnummer	UID-Nr.
Polen	Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów opodatkowana wg. stawki podatku 0% – Art. 42 Ust. O pod. od tow.iI usl. *)	Numer identyfikacji podatkowej	NIP
Portugal	Fornecimento inter-comunitário isento de IVA	O número de identificação para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado	NIPC
Rumänien	Livrare intracomunitara scutita de TVA	Cod de inregistrare in scopuri de TVA	TVA
Schweden	Skattefri gemenskapsintern leverans	Registreringsnummer för mervärdesskatt (Momsnummer)	Moms Nr.
Slowakei	Od dane oslobodené intrakomunitárne dodávky	Dan z pridanej hodnoty	DPH
Slowenien	Opro-čena dobava znotraj skupnosti	Davčna –tevilka	
Spanien	Entrega intracomunitaria libre de impuesto	El número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Anadido	N.IVA
Tschechische Republik	Dodání zboží do jiného členského státu, osvobozené od DPH	Danové identifikační číslo	DIC
Ungarn	Forgalmiadó-mentes, Közösségenbelülrol történő áruszállítás	Közösségi adószám	
Zypern	Tax free intracommunity delivery	Arithmos Egrafis	FPA

3.1 Prüfung der UID-Nummer. Ein in der EU für mehrwertsteuerliche Zwecke registriertes Unternehmen erhält vom jeweiligen Mitgliedstaat eine sogenannte USt-IdNr.: Grundsätzlich wird eine USt-IdNr. von Amts wegen im Zuge der Vergabe der Steuernummer vom zuständigen Finanzamt erteilt – einige Länder, wie etwa Deutschland, vergeben dabei eine Umsatzsteuernummer und eine USt-IdNr.

Die in der Schweiz bislang gültige sechsstellige MWST-Nummer wurde am 1. 1. 2014 durch die UID-Nummer abgelöst. Hier gilt es, Vorsicht walten zu lassen, da die schweizerische Unternehmens-Identifikationsnummer (UID) und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) der EU zwar ähnlich benannt werden, ansonsten aber keine Gemeinsamkeiten haben. Die UID der EU wird ausschliesslich bei innergemeinschaftlichen Lieferungen und allenfalls für den Nachweis beim sogenannten Reverse-Charge-Verfahren benötigt, wohingegen die schweizerische UID im Rahmen von innergemeinschaftlichen Lieferungen nicht verwendet werden kann [25].

Notwendige Voraussetzung der Steuerbefreiung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen ist, dass dem Leistungserbringer die USt-IdNr. des Leistungsempfängers bekannt ist und diese auf der Rechnung aufgeführt wird. Gemäss Praxis in der EU (etwa § 6 a Abs. 4 *Umsatzsteuergesetz [UStG]*) ist der Leistungserbringer zudem verpflichtet, die Angaben des Abnehmers mit der «Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns» zu prüfen. Kommt der liefernde Unternehmer seiner Sorgfaltspflicht bezüglich der Überprüfung der Richtigkeit der USt-IdNr. nicht nach und stellt sich im Nachhinein heraus, dass aufgrund unrichtiger Angaben die USt-IdNr. des Leistungsempfängers nicht korrekt war oder die Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers nicht gegeben war, so muss der Leistungserbringer mit einschneidenden Steuernachzahlungen rechnen. Im Umkehrschluss ist die Lieferung im Fall unrichtiger Angaben des Leistungsempfängers und bei Erfüllung der Sorgfaltspflicht trotzdem steuerbefreit, und der Leistungsempfänger schuldet die entgangene Steuer [26].

Um unnötige Risiken zu vermeiden, ist daher die Überprüfung der USt-IdNr. des Leistungsempfängers zwingend notwendig. Die Überprüfung erfolgt mittels Bestätigungsverfahren (etwa gemäss § 18 e Nr. 1 UStG) [27]. Dabei erhält der Leistungserbringer auf Anfrage beim Bundeszentralamt für Steuern die Auskunft, ob eine ausländische UID zum Zeitpunkt der Anfrage in dem Mitgliedstaat, der sie erteilt hat, gültig ist und ob die mitgeteilten Angaben zu Firmenname (einschliesslich der im Handelsregister vermerkten Rechtsform), Firmenort, Postleitzahl und Strasse mit den in der Unternehmerdatei des jeweiligen EU-Mitgliedstaats registrierten Daten übereinstimmen. Anfrageberechtigt ist jeder Inhaber einer deutschen USt-IdNr.

Das Bestätigungsverfahren in Deutschland unterscheidet ferner zwischen der einfachen und der qualifizierten Bestätigung. Während bei der einfachen Bestätigung das Bundeszentralamt für Steuern nur die USt-IdNr. des Leistungsempfängers bestätigt wird, werden bei einer qualifizierten Bestätigung auch Name und Anschrift des Unternehmers bestätigt [28]. Eine einfache Bestätigung hat immer vor

einer qualifizierten Bestätigung zu erfolgen. Neben der Möglichkeit der Online-Bestätigungsanfrage kann die qualifizierte Anfrage auch postalisch, telefonisch, per Telefax oder E-Mail an das Bundeszentralamt für Steuern gesendet werden. Das Bundeszentralamt für Steuern antwortet

«Beim buchmässigen Nachweis muss der leistende Unternehmer beweisen, dass im Zeitpunkt der Lieferung die Voraussetzungen einer Steuerbefreiung vorlagen.»

immer schriftlich, bei Internetanfragen allerdings nur auf Wunsch des Anfragenden. Gemäss Praxis der deutschen Steuerverwaltung bedarf es immer einer qualifizierten Bestätigung.

4. TRANSPORTDOKUMENTE

4.1 Beförderung und Versandungsfälle – Allgemeines. Gemäss § 6 a Abs. 3 Satz 1 UStG sind innergemeinschaftliche Lieferungen aus Deutschland in das übrige Gemeinschaftsgebiet grundsätzlich steuerfrei. § 6 a2 Abs. 3 Umsatzsteuer-Anwendungserlass [29] stellt klar, dass allein der Unternehmer die Feststellungslast für das Vorliegen der Voraussetzungen der Steuerbefreiung zu tragen hat. Die Finanzverwaltung ist nicht an seiner Stelle verpflichtet, die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nachzuweisen.

Konkret sind zur Erlangung des Steuerbefreiungstatbestands der buch- und belegmässige Nachweis zu führen. Beim buchmässigen Nachweis muss der leistende Unternehmer beweisen, dass im Zeitpunkt der Lieferung die Voraussetzungen einer Steuerbefreiung vorlagen. Im Rahmen des Belegnachweises muss der Beweis erbracht werden, dass der Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versandt wurde. Die jeweiligen Nachweise müssen sich eindeutig und leicht nachprüfbar aus den Belegen bzw. aus der Buchführung des Unternehmers ergeben.

Bereits zum 1. 1. 2012 wurden mit Änderung des § 17 *Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV)* die Anforderungen an Buch- und Belegnachweise neu definiert. Während der Buchnachweis weitestgehend unverändert blieb, verlangt der Belegnachweis gemäss § 17 a Abs. 2 Nr. 2 UStDV neben dem Doppel der Rechnung nun eine sogenannte Gelangensbestätigung. Grundsätzlich handelt es sich um eine Bestätigung «des Abnehmers gegenüber dem Unternehmer oder dem mit der Beförderung beauftragten selbstständigen Dritten, dass der Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist». Genügten bislang z. B. Versandaufträge oder Versandauftragsdaten, so verlangt die neue Fassung des § 17 a UStDV, dass der Versender neben dem Versand nun auch die Zustellung an den Empfänger mit Ort und Tag der Zustellung belegen kann.

Aufgrund massiver Kritik aus der Wirtschaft und seitens der Spediteure wurde mit § 74 a Abs. 3 UStDV die zum 1. 1. 2012 in Kraft getretene Änderung des § 17 a UStDV rück-

wirkend ausser Kraft gesetzt [30]. Demnach kann der Unternehmer für bis zum 30. September 2013 ausgeführte innergemeinschaftliche Lieferungen den Nachweis der Steuerbefreiung gemäss den §§ 17a bis 17c UStDV in der am 31. Dezember 2011 geltenden Fassung führen.

Mit BMF-Schreiben vom 16. 9. 2013 hat sich die Finanzverwaltung erneut zu den Details der Nachweispflichten geäussert und mit Wirkung zum 1. 10. 2013 ist der Belegnachweis mittels Gelangensbestätigung finalisiert worden. Mit

«Ein Spediteur kann niemals zur Abnahme Beauftragter sein.»

Verabschiedung der neuesten Regelung sollen nunmehr einfachere und eindeutiger Nachweisregelungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen geschaffen werden (§17a UStDV-E). Zudem wurde eine Nichtbeanstandungsregelung verabschiedet, nach der mit einer Übergangsfrist bis 31. 12. 2013 der Buch- und Belegnachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen nach wie vor aufgrund der Rechtslage vom 31. Dezember 2011 erbracht werden kann. Damit erhielten die Unternehmen eine nochmalige Frist von 3 Monaten, um sich auf die neue Rechtslage einzustellen.

4.2 Belegnachweis in Beförderungs- und Versandungsfällen – Gelangensbestätigung. Die Gelangensbestätigung stellt den rechtssichersten Nachweis für das Gelangen eines Gegenstands in einen anderen Mitgliedstaat dar und ist damit nach § 6a UStG wichtigstes Beweismittel für die Steuerbefreiung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen. Gemäss neuester Fassung des § 17a Abs. 2 Nr. 2 UStDV muss eine Gelangensbestätigung die folgenden Angaben enthalten:

→ Den Namen und die Anschrift des Abnehmers. → Die Menge des Gegenstands der Lieferung und die handelsübliche Bezeichnung einschliesslich der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen im Sinne des § 1b Abs. 2 UStG. → Im Falle der Beförderung oder Versendung durch den Unternehmer oder im Falle der Versendung durch den Abnehmer den Ort und den Monat (nicht Tag) des Erhalts des Gegenstands im übrigen Gemeinschaftsgebiet und im Fall der Beförderung des Gegenstands durch den Abnehmer den Ort und den Monat des Endes der Beförderung des Gegenstands im übrigen Gemeinschaftsgebiet. → Das Ausstellungsdatum der Bestätigung. → Die Unterschrift des Abnehmers oder eines von ihm zur Abnahme Beauftragten. So kann z. B. ein Arbeitnehmer des Leistungsempfängers, ein selbstständiger Lagerhalter oder ein letzter Abnehmer im Rahmen eines Reihengeschäfts mit der Warenannahme beauftragt sein. Bestehen keine Zweifel über die Vertretungsvollmacht des zur Abnahme Beauftragten, entfällt die Notwendigkeit eines entsprechenden Nachweises, andernfalls ergibt sich der Nachweis aus der Gesamtschau der Unterlagen (Lieferauftrag, Bestellvorgang, Firmenstempel des Abnehmers, usw.). Ein Spediteur kann niemals zur Abnahme

Beauftragter sein [31]. Dies ist insofern unbefriedigend, da von vornherein nie feststehen wird, wann solche «konkreten Zweifel im Einzelfall» vorliegen. Im Falle der elektronischen Übermittlung der Gelangensbestätigung ist keine Unterschrift notwendig, falls die Übermittlung erkennbar im Verfügungsbereich des Abnehmers oder des Beauftragten begonnen hat. Letzteres erfordert, dass die Gelangensbestätigung zweifelsfrei vom Leistungsempfänger erstellt und versandt worden ist. Dies ist regelmässig dann anzunehmen, wenn die E-Mail aufgrund der Absenderangaben und des Datums dem Lieferungsempfänger eindeutig zugeordnet werden kann oder wenn die verwendete E-Mail-Adresse in Zusammenhang mit dem Liefervertrag bekannt geworden ist. Für die E-Mail-Adresse ist auch nicht erforderlich, dass diese dem Unternehmer vorher bekannt war oder dass eine Domain aus dem Ansässigkeitsstaat des Leistungsempfängers verwendet wird [32]. Die Möglichkeiten machen deutlich, dass der Gesetzgeber mit «im Verfügungsbereich begonnen» wohl eher «aus dem Verfügungsbereich abgesendet» meint [33]. In diesem Sinne dürfte es ebenso ausreichen, wenn der Leistungsempfänger eine E-Mail des Leistungserbringers mit den erforderlichen Angaben einer Gelangensbestätigung bestätigt.

Gemäss Abschnitt 6a.4 Abs. 6 UStAE können auf elektronischem Wege übermittelte Gelangensbestätigungen in ausgedruckter Form aufbewahrt werden. Insofern die Gelangensbestätigung per E-Mail versendet wird, sollte selbige ebenfalls ausgedruckt werden. In diesem Fall gilt es wiederum darauf zu achten, dass die Absenderangaben erkennbar sind.

Die Finanzverwaltung hat mit BMF-Schreiben vom 16. September 2013 ein Muster einer Gelangensbestätigung in deutscher, englischer und französischer Sprache zur Verfügung gestellt [34]. Der amtliche Vordruck kann, muss jedoch nicht durch die Steuerpflichtigen verwendet werden. Gelangt der Vordruck nicht zur Anwendung, kann sich die Gelangensbestätigung auch aus verschiedenen, voneinander unab-

«Die Gelangensbestätigung stellt den rechtssichersten Nachweis für das Gelangen eines Gegenstands in einen anderen Mitgliedstaat dar und ist wichtigstes Beweismittel für die Steuerbefreiung.»

hängigen Unterlagen zusammensetzen, wie z. B. ein Lieferschein zusammen mit einer quittierten Empfangsbestätigung des Abnehmers über den Erhalt des Gegenstands oder eine Bestätigung über den Erhalt der Ware – Angabe des Orts und des Monats des Endes der Beförderung – auf einer Kopie der Rechnung; Bestätigung auf einem Lieferschein. In diesem Fall gilt es zu beachten, dass die Unterlagen zwin-

gend in deutscher, englischer oder französischer Sprache erstellt werden müssen, andernfalls ist eine amtlich beglaubigte Übersetzung erforderlich [35].

Die Gelangensbestätigung kann ebenso als Sammelbestätigung erstellt werden und Umsätze bis zu einem Quartal zusammenfassen. Wird über mehrere Lieferungen in einer Sammelrechnung abgerechnet, wird nicht beanstandet, wenn sich die Sammelbestätigung entweder auf die Sammelrechnung selbst oder einzelne Lieferungen in der Sammelrechnung bezieht [36].

Problematisch erscheint in diesem Zusammenhang, dass beispielsweise die Sammelbestätigung für das erste Quartal frühestens im April erstellt wird. Im Gegensatz dazu müssen innergemeinschaftliche Lieferungen vom Januar entweder bis zum 10. Februar oder bei Dauerfristverlängerung bis zum 10. März in der Umsatzsteuervoranmeldung angemeldet werden. Das Beispiel zeigt, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für die innergemeinschaftlichen Lieferungen vom Januar vor Erstellung der Sammelbestätigung abgegeben werden muss, und damit bevor sämtliche Belegnachweise vorliegen. Der Gesetzgeber räumt in diesem Fall jedoch ein, dass eine quartalsweise Sammelbestätigung auch bei verpflichtender monatlicher Umsatzsteuervoranmeldung möglich ist [37].

Wie schon in der Vergangenheit unterscheidet auch das neueste BMF-Schreiben zwischen Beförderungs- und Versandungsfällen. Während in Beförderungsfällen der Gegenstand entweder durch den Lieferer oder den Empfänger selbst, z. B. mittels eigenem LKW befördert wird, übernimmt im Versandungsfall ein vom Lieferer oder Empfänger beauftragter unabhängiger Dritter den Transport.

Wird der Gegenstand durch den Lieferer oder den Empfänger befördert, ist der Nachweis zwingend mittels einer Gelangensbestätigung zu erbringen. Eine Besonderheit gilt es in diesem Zusammenhang zu beachten: Wenn der Empfänger den Gegenstand befördert, ist auf der entsprechenden Gelangensbestätigung der «Ort und Monat des Endes der Beförderung» im Gemeinschaftsgebiet anzugeben und nicht wie in allen anderen Fällen der «Ort und Monat des Erhalts des Gegenstands» [38]. Anders als bei Versandungslieferungen kann der Belegnachweis im Beförderungsfall nicht über alternative Dokumente – vgl. nachfolgender Abschnitt – erbracht werden.

4.3 Belegnachweis in Versandungsfällen – Andere Belege als die Gelangensbestätigung.

Der Unternehmer muss den Belegnachweis einer innergemeinschaftlichen Lieferung bei Versandungsfällen – das heisst, wenn Dritte wie Spediteure in den Transportvorgang eingeschaltet werden – nicht zwingend mit einer Gelangensbestätigung nach § 17 a Abs. 2 Nr. 2 UStDV, sondern kann den Nachweis mittels den in § 17 a Abs. 3 UStDV aufgeführten weiteren Nachweismöglichkeiten führen. Die Gelangensbestätigung ist eine mögliche Form des Belegnachweises, mit dem die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung für die Finanzverwaltung eindeutig und leicht nachprüfbar sind. Gleiches gilt auch für die in § 17 a Abs. 3 UStDV aufgeführten Belege, mit denen der Un-

ternehmer anstelle der Gelangensbestätigung die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung nachweisen kann. Dem Unternehmer steht es frei, den Belegnachweis mit allen geeigneten Belegen und Beweismitteln zu führen, aus denen sich das Gelangen des Liefergegenstands in das übrige Gemeinschaftsgebiet an den umsatzsteuerrechtlichen Abnehmer in der Gesamtschau nachvollziehbar und glaubhaft ergibt [39].

Wird der Gegenstand durch den Lieferer versendet, sollte der Nachweis durch den Versendungsbeleg, insbesondere den CMR-Frachtbrief (Strassentransport) erbracht werden. In diesem Fall muss der CMR-Frachtbrief vom Auftraggeber des Frachtführers, sprich vom Versender in Feld 22 und vom Empfänger in Feld 24 unterschrieben werden. Beim Eisenbahnfrachtbrief (CIM-Frachtbrief) wird die Unterschrift regelmässig durch den Stempelaufdruck ersetzt. Sowohl Lieferer als auch Empfänger können sich durch einen Dritten, z. B. einen Lagerhalter vertreten lassen, allerdings darf ein mit dem Warentransport beauftragter selbstständiger Dritter (z. B. Spediteur) nicht für Zwecke der Gelangensbestätigung zur Abnahme der Ware beauftragt sein. Grundsätzlich ist es für die Vertretung ausreichend, dass diese durch beispielsweise einen Lagervertrag glaubhaft gemacht werden kann [40].

Probleme treten in der Praxis auf, wenn der Empfänger des Gegenstands den Spediteur beauftragt. Hier erhält der Versender lediglich einen Durchschlag des CMR-Frachtbriefs ohne Unterschrift des Empfängers. Der Belegnachweis kann in diesem Fall nur über eine zusätzliche Bestätigung des Empfängers oder über die Einforderung des unterschriebenen Durchschlags erbracht werden. Prinzipiell hat der Unternehmer jedoch die Möglichkeit, den erforderlichen Nachweis gemäss § 17 a UStDV bis zum Schluss der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht nachzuholen. Allerdings ergeben sich bei dieser Lieferart weitere Risiken: Aufgrund des fehlenden Vertragsverhältnisses zwischen Lieferer und Spediteur hat der Lieferer ein erhöhtes Risiko, den notwendigen Nachweis zu erbringen bzw. die notwendigen Dokumente zu erhalten. In diesen Fällen kann der Nachweis mittels Spediteurbescheinigung über die beabsichtigte Verbringung des Gegenstandes in das Gemeinschaftsgebiet in Verbindung mit der nachgewiesenen Bezahlung der Lieferung von einem Bankkonto erfolgen. Die Finanzverwaltung behält sich jedoch vor, bei Zweifel eine Gelangensbestätigung nachzufordern. Da insbesondere ausländische Spediteure mit den neuen für Deutschland spezifischen Vorgaben Schwierigkeiten haben werden, wird dies wohl zur Folge haben, dass der Nachweis auch hier nur mittels Gelangensbestätigung erbracht werden kann [41].

Neben dem Versendungsbeleg kann der Nachweis auch mit einer Bescheinigung des beauftragten Spediteurs erbracht werden. Die Spediteurbescheinigung muss neben dem Ort, an den der Gegenstand transportiert worden ist, auch den Monat enthalten, in dem die Beförderung des Gegenstands der Lieferung im übrigen Gemeinschaftsgebiet geendet hat. Dadurch wird deutlich, dass die Spediteurbescheinigung erst nach Ablieferung des Gegenstands erstellt werden kann. Die bis anhin notwendige taggenaue Zeitangabe der

Ablieferung des Gegenstandes entfällt. Ausserdem kann die Spediteurbescheinigung nunmehr auch als Sammelbescheinigung erstellt werden. Zudem besteht auch hier die Möglichkeit der elektronischen Übermittlung. In diesem Fall

«Der Exportstaat befreit den Umsatz im Binnenmarkt EU, der Importstaat besteuert den Umsatz via Einfuhrumsatzsteuer, Reverse-Charge-Verfahren oder ähnliche Besteuerungsmethode.»

muss die Spediteur- bzw. Sammelbestätigung nicht unterschrieben werden, jedoch sind die Vorschriften zur elektronischen Übermittlung der Gelangensbestätigung analog anzuwenden.

Wird der Gegenstand durch Kurierdienste transportiert, kann der Unternehmer gemäss §17a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Buchst. C UStDV den Belegnachweis mit der schriftlichen oder elektronischen Auftragserteilung und dem vom mit der Beförderung Beauftragten erstellten Protokoll führen, das den Warentransport lückenlos bis zur Ablieferung beim Empfänger nachweist (sog. tracking-and-tracing-Protokoll). Eine Unterschrift des Empfängers ist in diesem Falle nicht notwendig. Zur Archivierung ist ferner ausreichend, dass das elektronisch übermittelte Protokoll ausgedruckt und aufbewahrt wird. Ist der Nachweis mit einem solchen Protokoll nicht möglich, kann bei Postsendungen der entsprechende Nachweis auch durch eine Empfangsbescheinigung des Postdienstleisters oder über die Entgegennahme und Bezahlung der Lieferung geführt werden [42].

Eine weitere Vereinfachung wird den Steuerpflichtigen bei innergemeinschaftlichen Versandlieferungen bis zu 500 EUR eingeräumt. In diesen Fällen ist es ausreichend, den erforderlichen Nachweis über die schriftliche oder elektronische Auftragserteilung und über die Bezahlung der Lieferung zu erbringen [43].

5. FAZIT

Um Doppelbesteuerungen auch bei der Umsatzsteuer zu vermeiden, gilt international folgender Grundsatz: Der Exportstaat befreit den Umsatz im Binnenmarkt EU, der Importstaat besteuert den Umsatz via Einfuhrumsatzsteuer, Reverse-Charge-Verfahren oder ähnliche Besteuerungsmethoden. Das scheint nach einer einfachen Lösung auszusehen, doch kommt in der EU ein Umstand hinzu, der die Angelegenheit immens verkompliziert: Es gibt an den EU-Grenzen keine Zöllner, die den Grenzübertritt der Exportware bestätigen. Diesen Nachweis muss der Lieferer deshalb in Zusammenarbeit mit dem Empfänger und evtl. Spediteur gemeinsam beschaffen.

Während im Fall des Eigentransports durch den Lieferer und der Einschaltung von selbstständigen Transportunter-

Abbildung 4: **SELBSTABHOLER**

Transportart	Nachweisart
Eigentransport durch Lieferer	Gelangensbestätigung
Selbstabholung durch Abnehmer	Gelangensbestätigung
Transport durch von Lieferer oder Abnehmer beauftragte Dritte/Transportunternehmen	Gelangensbestätigung oder alternative Nachweise

nehmen gegenüber der bisherigen Nachweisregelung die Änderungen geringeren Masses sind, ergibt sich die grösste Änderung bei den sogenannten Selbstabholern (INCOTERMS 2010: EWX). Hier ist anders als bisher ein erst nachträglich ausstellbarer Beleg des Abnehmers über die tatsächlich erfolgte Verbringung erforderlich. Die Verbringensversicherung zum Zeitpunkt der Abholung genügt nicht mehr [44].

Kurz gefasst sehen danach die Nachweiskategorien wie in *Abbildung 4* dargestellt aus.

Aufgrund der nunmehr notwendigen Gelangensbestätigung ergeben sich u. a. folgende Probleme bzw. Schwierigkeiten:

→ Die Umstellung der bisherigen Nachweispflichten auf die Gelangensbestätigung benötigt eine Vorlaufzeit für die Wirtschaft: Abteilungsübergreifend muss man die Betriebsorganisation anpassen. Der Grund hierfür ist insbesondere, dass der Abnehmer aus dem EU-Ausland dazu bewegt werden muss, aktiv bei der Einhaltung deutscher Steuerpflichten mitzuwirken. Wie kann man beispielsweise einen Vertragspartner dazu bringen, deutsche Steuerpflichten zu erfüllen? Warum sollte sich ein steuerehrlicher ausländischer Ver-

«Warum sollte sich ein steuerehrlicher ausländischer Vertragspartner mit deutscher Steuerbürokratie belasten?»

tragspartner mit deutscher Steuerbürokratie belasten? → Die Gelangensbestätigung kann auch in englischer oder französischer Sprache ausgefertigt sein; andere Sprachfassungen bedürfen einer amtlichen Übersetzung (Abschnitt 6a.4 Abs. 5 S. 7 UStAE). → Weitere Probleme stellen sich ferner bei Reihengeschäften. Der Unternehmer, der die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen will, müsste eine Gelangensbestätigung von seinem Kunden erhalten. Ist sein Kunde der im Reihengeschäft mittlere Unternehmer, so hat dieser die Ware physisch nie erhalten. Dem mittleren Unternehmer ist es also nicht möglich, mittels Gelangensbestätigung zu bestätigen, den Gegenstand physisch erhalten zu haben. → Ausserdem ist auf der Gelangensbestätigung eine Unterschrift des Abnehmers gefordert. Offen ist, wie Fälle zu behandeln sind, in denen z. B. Arbeitnehmer des Abnehmers auftreten. Einen Nachweis der Legitimation durch Vollmacht zu verlangen, steigert die Rechtsunsicherheit für Unternehmer und den Verwaltungsaufwand. ■

Anmerkungen: 1) Gemäss einer Studie der EU können durch das Wegfallen der Zollschranken 60 Mio. Zolldokumente pro Jahr eingespart werden. Vgl. http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/traders/intra_community_supplies/index_en.htm. 2) Grenzausgleich in einem Mehrwertsteuersystem bedeutet, dass Ware, die in ein anderes Land exportiert wird, grundsätzlich steuerbefreit wird, während Ware, die vom Ausland ins Inland importiert wird, entsprechend besteuert wird. 3) Ursprünglich waren die Regelungen für die Beibehaltung des Bestimmungslandprinzips lediglich für vier Jahre geplant. Ab dem 1. Januar 1997 sollte dann eine endgültige Neuregelung für die Umsatzbesteuerung nach dem Ursprungslandprinzip eingeführt werden. 4) Binnenmarkt-Richtlinie 91/680/EWG vom 16. Dezember 1991 (ABl. EG Nr. L 376). 5) Im Europäischen Umsatzsteuerrecht wird der Begriff «Unternehmer» als Synonym für «Steuerpflichtiger» verwendet. 6) Unternehmen mit Sitz in einem EU-Mitgliedstaat, die Versendungs- und/oder Beförderungslieferungen an Abnehmer in anderen EU-Mitgliedstaaten tätigen, müssen diese Lieferungen im Bestimmungsland versteuern. Der Unternehmer muss sich im Bestimmungsland umsatzsteuerlich registrieren, wenn gewisse Schwellenwerte überschritten werden. Vgl. Tabelle Lieferschwelle. 7) Quelle: nicht amtliche Veröffentlichung der EU-Kommission; http://www.ihk-koeln.de/upload/Merkblatt_Erwerbs_undLieferschwellen_9765.pdf?ActiveID=1174. 8) Ab EU-Beitritt Kroatiens am 1. Juli 2013. 9) Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass auch das Verbringen eines Gegenstands als innergemeinschaftliche Lieferung gilt und grundsätzlich die gleichen Nachweispflichten bestehen. Auf Spezialitäten der innergemeinschaftlichen Verbringung wird im vorliegenden Artikel nicht eingegangen. 10) Vgl. etwa u. a. § 4 Nr. 1 lit. b (Umsatzsteuergesetz Deutschland), Art. 7 UStG 1994 (Umsatzsteuergesetz Österreich); Artikel 39^{bis} (VAT Code Belgien). 11) Unternehmer bedeutet im Sinne des Umsatzsteuerrechts eine steuerpflichtige Institution, d. h. eine Firma, welche über eine USt-ID-Nr. verfügt. Einige wenige Länder vergeben eine Umsatzsteuernummer sowie eine Umsatzsteueridentifikationsnummer. Im vorliegenden Artikel wird lediglich auf die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer Bezug genommen, da die Umsatzsteuernummer für innergemeinschaftliche Warenlieferungen unerheblich ist. 12) Genauer genommen ist eine innergemeinschaftliche Steuerbefreiung nur

für jene Werklieferung möglich, deren Lieferort im Inland liegt – wird demnach etwa eine Maschinenanlage in einem anderen Mitgliedstaat erstellt, ist der Lieferort typischerweise am Bestimmungsort (Ort, wo das Werk abgeliefert wird), womit das Erfordernis, wonach der Lieferort im Inland liegen muss, nicht erfüllt wird und entsprechend keine steuerfreie innergemeinschaftliche Warenlieferung vorliegen kann. Vgl. hierzu etwa ausführlich Vogel/Schwarz in UStG, 12. Aufl. Freiburg 2013, § 6a – innergemeinschaftliche Lieferungen Rz. 52 ff. 13) Vgl. etwa § 17a DE-UStDV; der Umstand, dass etwa der Leistungsempfänger einen innergemeinschaftlichen Erwerb deklariert hat, stellt dabei lediglich ein Indiz aber kein genügender Anhaltspunkt für die Warenbewegung dar: Vgl. EuGH vom 27. September 2007, Rs. C-184/05 – Twoh International BV – Staatssecretaris Fincanciën. 14) Vgl. Vogel/Schwarz (Anm. 12), § 6a – innergemeinschaftliche Lieferungen Rz. 79. 15) Vgl. etwa ausführlich: Umsatzsteuer-Anwendungserlass konsolidierte, den aktuellen Stand wiedergebende Fassung vom 12. Dezember 2013, S. 111; auch Sikowski, Umsatzsteuer im Binnenmarkt, Neue Wirtschafts-Briefe, 6. Aufl. 2009; Abschnitt 15 a Abs. 1 Satz 4 Umsatzsteuerrichtlinien. 16) Vgl. etwa EUGH vom 7. Oktober 2010, Rs C-285/09 – R oder BFH vom 12. Mai 2005, in: UR 2005, 546 f. In Ausnahmefällen kann bei unwahren Angaben ein Vertrauensschutz im Sinne von § 6a Abs. 4 UStG in Betracht kommen. 17) Österreich: UID-Nr. 18) Vogel/Schwarz: (Anm. 12), § 6a – innergemeinschaftliche Lieferungen Rz. 101. 19) Vgl. Art. 138 Abs. 1 MwStSystemRL. 20) Vgl. etwa BFH vom 5. Februar 2004. 21) Quelle: nicht amtliche Veröffentlichung der EU-Kommission; http://www.ihk-koeln.de/upload/Merkblatt_Erwerbs_undLieferschwellen_9765.pdf?ActiveID=1174. 22) Die Angaben richten sich nach § 14 Abs. 4 des Deutschen Umsatzsteuerrechts. Insbesondere bei Spezialfällen – wie etwa Reverse-Charge-Verfahren oder innergemeinschaftlichen Warenlieferungen – haben gewisse EU-Länder weitere Anforderungen an die Rechnungsstellung. 23) http://www.stuttgart.ihk.de/recht_und_steuern/steuerrecht/Umsatzsteuer_Verbrauchssteuer/Umsatzsteuer_international/971972/Rechnungshinweise.html?sessionId=1FED9D1B6419F5BA8351599EA55DoF49.replz. 24) Nach den uns derzeit vorliegenden Informationen besteht keine Steuerbefreiung, sondern eine «0-Prozent-Besteuerung». Quelle: Deutscher Industrie- und Handelskammertag, HK Hamburg/AHK Kroatien. 25) Diese ermöglicht es

den Unternehmen, sich bei allen Behördenkontakten mit ein und derselben Nummer zu identifizieren. Vgl. hierzu: <http://www.bfs.admin.ch/bfs/portal/de/index/themen/00/05/blank/03.html>. 26) Vgl. Anm. 13. 27) In Deutschland etwa via Internetseite: <http://evatr.bff-online.de/eVatR/> (nur möglich, wenn das prüfende Unternehmen über eine deutsche USt-IdNr. verfügt; via EU-Seite (keine qualifizierte Prüfung möglich): http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=de; Österreich: https://www.usp.gv.at/Portal.Node/usp/public/content/steuern_und_finanzen/umsatzsteuer/umsatze_innerhalb_eu/uid_bestatigungsverfahren/40951.html; Belgien: http://fiscus.fgov.be/interfaiff/tva_intrac/tva_eur_fr.htm. 28) Quelle: http://www.bzst.de/DE/Steuern_International/UST_Identifikationsnummer/FAQ/FAQ_Bestaetigungsverfahren/Texte_Bestaetigungsverfahren/Bestaetigungsverf_FAQ_02.html?nn=37792. 29) Stand 12. Dezember 2013; http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer-Anwendungserlass/Umsatzsteuer-Anwendungserlass-aktuell-Stand-2013-12-12.pdf?__blob=publicationFile&v=27. 30) Quelle: <http://www.dstv.de/interessenvertretung/aktivitaeten/tb-nr.-38-12-s-06-12-gelangensbestaetigung>. 31) Vgl. 6a.4 Abs. 6 UStAE. 32) Vgl. http://www.haufe.de/steuern/finanzverwaltung/nachweispflichten-bei-innergemeinschaftlichen-lieferungen/stellungnahme-des-bmf-zur-gelangensbestaetigung_164_199222.html. 33) Vgl. <http://www.awa-seminare.com/awa-informiert/awa-news/details/article/das-bmf-schreiben-zur-gelangensbestaetigung-veroeffentlicht-20130918141401/>. 34) Vgl. BMF-Schreiben vom 16.09.2013, Anlage 1–3. 35) Vgl. Abschn. 6a.4 Abs. 5 UStAE. 36) Vgl. Abschn. 6a.4 Abs. 4 UStAE. 37) Vgl. <http://www.mhp-solution-group.com/zgbs/info.html>. 38) Vgl. § 17a Abs. 2 Nr. 2 lit. c UStDV. 39) Vgl. Abschn. 6a.2 Abs. 6 UStAE. 40) Vgl. Abschn. 6a.5 Abs. 2 UStAE. 41) Vgl. <http://www.reutlingen.ihk.de/start.oscms/o/4439/100722/Detail.html?Article=125428>. 42) Vgl. Abschn. 6a.5 Abs. 6 UStAE. 43) Vgl. Abschn. 6a.5 Abs. 5 UStAE. 44) Der Vollständigkeit halber sei noch darauf hingewiesen, dass nach wie vor aus EU-rechtlichen Gründen im Einzelfall eine Nachweisführung auch anhand anderer Belege möglich ist. Dies entspricht und folgt aus der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs. Dies bietet sich aufgrund der Diskussionsanfälligkeit und gleichzeitig gegebenen hohen steuerlichen Risiken jedoch nur für Einzelfälle an.