

## Umsatzsteuer: Was ändert sich durch die Quick Fixes beim Belegnachweis?

Im September informierten wir Sie über die Regelungen der sogenannten Quick Fixes. Dabei gingen wir auf die Änderungen bei den innergemeinschaftlichen Lieferungen, den Reihengeschäften und den Konsignationslagern ein. Diese Änderungen ergaben sich aus der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL). Eine weitere Neuerung durch die Quick Fixes ergibt sich aus Art. 45a der Mehrwertsteuer-Durchführungsverordnung (MwSt-DVO). Sie betrifft den Belegnachweis und ist Gegenstand dieses Beitrages.

Die Problematik des Belegnachweises entstand, weil im Binnenmarkt, bei dem grenzüberschreitende Lieferungen ohne staatliche Grenzkontrollen ausgeführt werden, die zuvor von den Zollbehörden vorgenommenen Kontrollen wegfallen. Stattdessen obliegt es nun dem Unternehmer, den für die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung notwendigen physischen Grenzübertritt der Ware durch Belege nachzuweisen.

Derzeit existieren keine einheitlichen Vorgaben zum Belegnachweis in der EU. Art. 131 MwStSystRL ermöglicht den Mitgliedstaaten, die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen individuell festzulegen. Dementsprechend ist der Belegnachweis in den einzelnen Mitgliedstaaten der EU in unterschiedlicher Weise geregelt. Während viele Mitgliedstaaten auf Transportdokumente abstellen, geht Deutschland mit der in § 17a UStDV (alt) enthaltenen „Gelangensbestätigung“ einen eigenen Weg.

Ab dem 1. Januar 2020 normiert nun der neu geschaffene Art. 45a MwSt-DVO erstmalig einen einheitlichen Belegnachweis in der EU. Daher wird sich sicherlich mancher Unternehmer die Frage stellen, ob er nach wie vor den Belegnachweis allein nach den deutschen Vorschriften führen kann oder kumulativ auch die Voraussetzungen der EU-Vorschrift erfüllen muss. Bevor diese Frage beantwortet wird, werden zunächst die Vorgaben beider Vorschriften verglichen.

Gemäß § 17a Absatz 1 UStDV (alt) hat der Unternehmer bei innergemeinschaftlichen Lieferungen durch Belege nachzuweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Diese Voraussetzung muss sich aus den Belegen eindeutig und leicht nachprüfbar ergeben. Als eindeutig und leicht nachprüfbar gilt insbesondere ein Nachweis, der sich aus dem Doppel der Rechnung und einer Bestätigung des Abnehmers, dass der

Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist (die sogenannte Gelangensbestätigung) ergibt. Bei der Versendung des Gegenstandes kann der Belegnachweis auch durch den Versendungsbeleg oder andere Belege geführt werden.

Art. 45a MwSt-DVO unterscheidet zunächst danach, ob der Verkäufer oder der Erwerber den Liefergegenstand befördert oder versendet hat. Im ersten Fall kann der Nachweis durch mindestens zwei, einander nicht widersprechende Nachweise, die von zwei verschiedenen Parteien ausgestellt wurden, geführt werden. Als Nachweise geeignet sind ein CMR-Frachtbrief, ein Konnossement, eine Luftfrachtrechnung oder eine Rechnung des Beförderers der Gegenstände. Befördert oder versendet der Erwerber (Abholfall) ist zusätzlich eine Art EU-Gelangensbestätigung notwendig, nämlich eine schriftliche Erklärung des Erwerbers, aus der sich der Bestimmungsstaat ergibt und hervorgeht, dass die Gegenstände vom Erwerber oder auf dessen Rechnung von einem Dritten versandt oder befördert wurden. Kann der Verkäufer diese Nachweise zufriedenstellend führen, besteht die Vermutung, dass der Liefergegenstand von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat versandt oder befördert wurde. Allerdings kann die Steuerbehörde diese Vermutung widerlegen.

Zutreffend wurde die neue EU-Regelung in der Literatur als „weniger für mehr“ kommentiert. Denn ihre Hürden liegen höher als im nationalen Recht und der liefernde Unternehmer erhält durch die EU-Vorschrift lediglich eine widerlegbare Vermutung statt eines Vertrauensschutzes wie durch die deutsche Vorschrift.

Art. 45a MwSt-DVO wird wörtlich als § 17a UStDV (neu) in das deutsche Umsatzsteuerrecht übernommen und dabei lediglich redaktionell überarbeitet. Der bisherige § 17a UStDV (alt) fällt nicht weg, sondern wird zum neuen § 17b UStDV. Aus seiner einleitenden Formulierung ist erkennbar, dass neben der Möglichkeit des Nachweises nach § 45a MwSt-DVO (entsprechend § 17a UStDV (neu)) der Belegnachweis weiterhin durch die Gelangensbestätigung geführt werden kann und die entsprechende Vorschrift (§ 17a UStDV (alt)) lediglich um einen Paragraphen verschoben wurde. Gleiches ergibt sich auch aus der Gesetzesbegründung der Bundesregierung.

Daher können Unternehmer in Deutschland aufatmen, da sich für sie der Belegnachweis faktisch nicht geändert hat und die Gelangensbestätigung keineswegs überholt ist, sondern nach wie vor ihre Berechtigung und Bedeutung hat.

(Werner Bünnagel)

Die vorstehenden Informationen stellen weder eine individuelle rechtliche noch eine sonstige fachliche Auskunft oder Empfehlung dar und sind nicht geeignet, eine individuelle Beratung durch fachkundige Personen unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Einzelfalles zu ersetzen.

Wir übernehmen keinerlei Haftung für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der übermittelten Informationen.

Wir behalten uns das Recht vor, die auf dieser Website angebotenen Informationen ohne gesonderte Ankündigung jederzeit zu verändern oder zu aktualisieren.