

BMF: Einführungsschreiben zu den geänderten Anforderungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Das BMF hat ein Schreiben veröffentlicht, in dem notwendige Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses an die Rechtslage ab 01.01.2020 in Bezug auf innergemeinschaftliche Lieferungen und deren Steuerfreiheit (Umsetzung der sog. EU-Quick Fixes in nationales Recht) vorgenommen werden. Vor allem bei der Zusammenfassenden Meldung und der Verwendung von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern ist in Zukunft zusätzliche Vorsicht geboten.

Hintergrund

Mit dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12.12.2019 (Jahressteuergesetz 2019, siehe [Deloitte Tax-News](#)) wurden die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung in § 6a Abs. 1 Satz 1 UStG sowie für deren Steuerfreiheit in § 4 Nr. 1 lit. b UStG geändert. Daneben wurden in der UStDV die bisherigen Regelungen für den Belegnachweis für die Steuerfreiheit um eine Gelangensvermutung ergänzt.

Verwaltungsanweisung

Die Anweisung betrifft im Wesentlichen die Bereiche der Zusammenfassenden Meldung als Voraussetzung für die Steuerbefreiung, die Verwendung und Prüfung von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern und die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der sog. Gelangensvermutung.

Zusammenfassende Meldung (ZM)

Die Finanzverwaltung nimmt zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung (ZM) gem. § 18a UStG als materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung Stellung (Abschnitt 4.1.2 Abs. 2 UStAE (neu)). Ohne die korrekte, vollständige und fristgerechte Abgabe einer ZM soll keine Steuerbefreiung für die innergemeinschaftliche Lieferung gem. § 4 Nr. 1 lit. b UStG gewährt werden. Diese Voraussetzung kann immer erst nachträglich überprüft werden, da die ZM erst am 25. Tag des Monats abgegeben werden muss, der auf den Meldezeitraum, in dem die Lieferung durchgeführt wurde, folgt. Die Anforderung der fristgerechten Abgabe hat die Finanzverwaltung zusätzlich aufgestellt; vom Gesetz wird nur die Abgabe einer richtigen und vollständigen ZM verlangt wird.

Weiterhin geht die Finanzverwaltung auf die Pflicht zur Korrektur einer fehlerhaften ZM gem. § 18a Abs. 10 UStG ein. Eine fehlerhafte ZM ist danach innerhalb eines Monats zu berichtigen, wenn der Unternehmer nachträglich erkennt, dass die von ihm abgegebene ZM unrichtig oder unvollständig ist. Geschieht dies nicht innerhalb der ursprünglichen ZM oder nicht rechtzeitig, sei die Steuerbefreiung der innergemeinschaftliche Lieferung nachträglich zu versagen. In einem angefügten Beispiel stellt die Finanzverwaltung den Fall eines Fehlers in der ZM für Februar dar, der erst im Juni festgestellt und in der ZM für Juni behoben wird, was zur Versagung der Steuerbefreiung führen soll. Es hätte vielmehr innerhalb eines Monats nach Erkennen des Fehlers eine korrigierte ZM für Februar eingereicht werden müssen. Im Fall der ordnungsgemäßen nachträglichen Korrektur entfaltet diese Rückwirkung, und die Steuerbefreiung lebt nachträglich wieder auf.

Für die Steuerbefreiung des innergemeinschaftlichen Verbringens i.S.v. § 6a Abs. 2 UStG ist die korrekte Abbildung im Rahmen einer ZM ebenfalls Voraussetzung für die Steuerbefreiung.

Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-ID-Nr.)

In Abschnitt 4.1.2 Abs. 19 UStAE (neu) geht die Finanzverwaltung auf die Verwendung einer gültigen USt-ID-Nr. als Voraussetzung für die innergemeinschaftliche Lieferung gem. § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG ein. Der Begriff Verwendung wird hierbei in Abschnitt 3a.2 Abs. 10 Sätze 2 bis 10 UStAE näher erläutert und setzt grundsätzlich ein positives Tun des Leistungsempfängers, in der Regel bereits bei Vertragsabschluss, voraus. Dieses positive Tun wird unterstellt, wenn

- der Leistungsbezug vom Leistungsempfänger in zutreffender Weise erklärt worden ist,
- der leistende Unternehmer seiner Pflicht zur Abgabe einer korrekten ZM nach § 18a UStG nachgekommen ist und
- die Rechnung über die Leistung einen Hinweis auf die USt-IdNr., die nach § 18a Abs. 7 UStG in der ZM angegeben wurde, enthält.

Die Finanzverwaltung stellt aber bei Verwendung der gültigen USt-ID-Nr. nicht auf den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses ab. Sie lässt auch die nachträgliche Verwendung einer im Zeitpunkt der Lieferung gültigen USt-ID-Nr. durch den Abnehmer für Zwecke der Steuerbefreiung zu, sodass dieses nachträgliche Verwendung Rückwirkung entfaltet (Abschnitt 4.1.2 Abs. 19 Satz 3 (neu) UStAE). Liegt also die gültige USt-ID-Nr. im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses nicht vor, kann dieser Fehler noch nachträglich korrigiert werden – solange die nachgereichte USt-ID-Nr. im Zeitpunkt des Vertragsschlusses und der Lieferung gültig war. Allerdings hält die Finanzverwaltung weiter an ihrer bisherigen Auffassung zum Nachweis der Gültigkeit der USt-ID-Nr. fest (qualifizierte Abfrage beim Bundeszentralamt für Steuern, Abschnitt 6a.7 Abs. 2, 6a.8 Abs. 6 UStAE (Stand 01.10.2020).

Gelangensnachweis und Gelangensvermutung

In Abschnitt 6a.2 Abs. 2 UStAE, dem Abschnitt zum Nachweis der Voraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung, werden Ausführungen zur neuen Gelangensvermutung des § 17a UStDV aufgenommen. Hier ist v.a. zu erwähnen, dass die Finanzverwaltung nochmals betont, dass zwischen § 17a UStDV (Gelangensvermutung) einerseits und §§ 17b bzw. 17c UStDV (Gelangensnachweise) andererseits kein Vorrangverhältnis besteht. Der Unternehmer kann somit frei wählen, wie er den Belegnachweis erbringen möchte. Im neuen Abschnitt 6a.3a UStAE fügt die Finanzverwaltung weitere Ausführungen zur Gelangensvermutung an, die aber nicht über den Gesetzestext hinausgehen.

Praktische Hinweise

Mit dem BMF-Schreibens wird einmal mehr klar, welche Bedeutung der Zusammenfassenden Meldung zukommt. Auch wenn eine irrtümlich fehlerhafte ZM nachträglich korrigiert werden kann und dies auf den Zeitpunkt der Lieferung zurückwirkt, lässt die Finanzverwaltung nur wenig Spielraum zu, v.a. was die fristgerechte Einreichung angeht. Unternehmer sollten daher, falls noch nicht geschehen, dringend ihre Prozesse zur Erstellung und Einreichung der ZM kritisch überprüfen und ggf. anpassen. Zum einen sollte große Sorgfältigkeit bereits bei der Abgabe der ZM angewandt werden, sodass schon bei erstmaliger Abgabe eine möglichst korrekte Meldung vorliegt. Zum anderen sollte auch der Prozess zur Überprüfung der ZM analysiert werden, sodass mögliche Fehler bemerkt werden und auch innerhalb der Monatsfrist korrigiert werden können.

Im Hinblick auf die Verwendung einer gültigen USt-ID-Nr. ist zunächst positiv anzumerken, dass die nachträgliche Verwendung einer im Zeitpunkt der Lieferung gültigen USt-ID-Nr. Rückwirkung entfaltet. Dennoch verdeutlicht das Schreiben auch nochmals, wie wichtig es ist, die USt-IdNr. der Geschäftspartner laufend auf Gültigkeit zu überprüfen und dies auch buchmäßig aufzuzeichnen.

Betroffene Normen

§ 4 Nr. 1 lit. b UStG, § 6a Abs. 1 Satz 1 UStG, § 18a UStG, §§ 17a – 17c UStDV

Fundstelle

Bundesfinanzministerium, [Schreiben vom 09.10.2020, III C 3 - S 7140/19/10002](#)

Weitere Beiträge zum Thema

Webcast Indirect Tax Insights: Quick Fixes Teil 1 - Die neue Bedeutung von ZM und USt-ID-Nummer im grenzüberschreitenden Warenverkehr – [Zur Aufzeichnung des WebCast](#)

Webcast Indirect Tax Insights: Quick Fixes Teil 2 – Steuerbefreiung bei der innergemeinschaftlichen Lieferung - [Zur Aufzeichnung des WebCast](#)

Ihr Ansprechpartner

Inga Kruse

Senior Manager

ikruse@deloitte.de

Tel.: +49 30 25468 5704

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.