

29. Dezember 2011

## **Grenzüberschreitender Warenverkehr Änderungen der umsatzsteuerlichen Nachweispflichten**

Dr. Simone Jäck

*Inneregemeinschaftliche Lieferungen und Ausfuhrlieferungen in nicht EU-Länder sind in Deutschland grundsätzlich umsatzsteuerfrei. Für die Umsatzsteuerfreiheit müssen jedoch verschiedene beleg- und buchmäßige Nachweise erbracht werden. Die Finanzverwaltung stellt dabei hohe Anforderungen an den Nachweis der grenzüberschreitenden Lieferungen. In Betriebsprüfungen stellt die Erfüllung dieser Voraussetzungen deshalb regelmäßig einen ärgerlichen – und im Zweifel auch teuren – Streitpunkt dar. Einen kleinen Lichtblick boten in letzter Zeit jedoch verschiedene Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH), der die Finanzverwaltung hinsichtlich der Anforderungen an die Nachweise in die Schranken wies.*

*Ab 2012 müssen sich die Steuerpflichtigen nun jedoch wieder auf geänderte Anforderungen einstellen, da die entsprechenden Regelungen der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung – wohl als Reaktion auf die Rechtsprechung des BFH – geändert wurden.*

### **Verschärfung durch den Übergang von „Soll“- zu „Muss“-Vorschriften**

Bisher waren die Vorgaben für die Nachweise lediglich als „Soll“-Vorschriften ausgestaltet. Dabei handelte es sich zwar eher um einen theoretischen Vorteil, da die Finanzämter regelmäßig trotzdem auf die in der Verordnung genannten Nachweise beharrten. Zumindest bestand aber die theoretische Möglichkeit, den Nachweis der grenzüberschreitenden Lieferung auch auf andere Art und Weise zu erbringen.

Ab 2012 besteht diese Möglichkeit nun nicht mehr, da für die Nachweisführung nun zwingende Vorschriften eingeführt wurden.

### **Ausfuhrlieferungen in Drittländer**

Weiterhin vergleichsweise unproblematisch stellt sich paradoxerweise der Export in Drittländer dar. Erfolgt die Ausfuhranmeldung im ATLAS-Verfahren, ist der Belegnachweis sowohl in Beförderungs- als auch in Versandungsfällen mittels des „elektronischen Ausgangsvermerks“ zu führen.

Nur wenn die Ausfuhranmeldung ausnahmsweise nicht elektronisch erfolgt, sind andere Nachweisformen vorgesehen.

### **Inneregemeinschaftliche Lieferungen**

Für grenzüberschreitende Lieferungen im EU-Raum wurde der ohnehin schon problematische Belegnachweis dagegen noch weiter erschwert. Sowohl in Beförderungs- als auch in Versandungsfällen verlangt die Durchführungsverordnung nun zwingend eine sog. „Gelangsbestätigung“.

29. Dezember 2011

Zukünftig soll die Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen nur noch dann gewährt werden, wenn der Abnehmer der Waren bestätigt, dass die Ware tatsächlich in das Bestimmungsland gelangt ist. Ein solcher Beleg muss folgende Angaben enthalten:

- Name und Anschrift des Abnehmers
- Menge und handelsübliche Bezeichnung der Waren
- Ort und Tag der Ankunft der Waren am Bestimmungsort
- Ausstelldatum der Bestätigung
- Unterschrift des Abnehmers.

In Fällen der direkten Beförderung durch den Lieferanten oder in Abholfällen dürfte eine solche Gelangensbestätigung zumindest theoretisch noch vergleichsweise einfach zu erhalten sein. Aber auch hier kann die Beschaffung einer Unterschrift einer zeichnungsberechtigten Person Schwierigkeiten bereiten.

Erhebliche Probleme werden sich jedoch voraussichtlich in Versandfällen ergeben, in denen der Nachweis bisher mittels sog. „Speditionsbescheinigungen“ geführt werden konnte. Solche Bescheinigungen reichen zukünftig nicht mehr aus. Vielmehr muss auch in Fällen des Versands über eine Spedition eine Gelangensbestätigung mit Unterschrift des Abnehmers vorgelegt werden können. Dass es dabei ausreicht, wenn die Spedition die Gelangensbestätigungen aufbewahrt und dem Unternehmer nur deren Vorhandensein versichert, kann dabei kaum als Vereinfachung angesehen werden. Für die Speditionen wird es nämlich insbesondere in Massenverfahren nahezu unmöglich sein, unterschriebene Gelangensbestätigungen aufzutreiben, da es oftmals an einem direkten Kontakt mit den Abnehmern fehlen wird.

Die Einführung der Gelangensbestätigung für innergemeinschaftliche Lieferung stellt insgesamt eine weitere Behinderung und Bürokratisierung des Warenverkehrs im Binnenmarkt dar, die auf breite Kritik gestoßen ist. Trotz aller Kritik an der Tatsache, dass Exporte über Zollgrenzen hinweg aus umsatzsteuerlicher Sicht mit deutlich geringeren Schwierigkeiten und Risiken verbunden sind als Warenlieferungen im Binnenmarkt, werden Unternehmer nicht umhin kommen, sich auf die neuen Rahmenbedingungen einzustellen und nach Möglichkeiten des Umgangs mit den neuen Anforderungen zu suchen.

### **Übergangsregelung bis 31. März 2012**

Zwar gelten die neuen Vorschriften grundsätzlich bereits ab 1. Januar 2012. Inzwischen hat die Finanzverwaltung jedoch verlauten lassen, dass es bis 31. März 2012 nicht beanstandet werden soll, wenn die Nachweise wie bisher geführt werden.

Ab 1. April sind die Neuregelungen dann jedoch zwingend anzuwenden. Betroffene Unternehmer sollten die Übergangsphase daher nutzen, um entsprechende Vorkehrungen zu treffen.

29. Dezember 2011

## **Handlungsempfehlungen**

Die Nachweisproblematik im grenzüberschreitenden Warenverkehr darf auf keinen Fall vernachlässigt werden. Stellt sich im Rahmen späterer Betriebsprüfungen heraus, dass Nachweise fehlen, sind diese häufig kaum noch nachträglich zu beschaffen. Eine zusätzlich auf den Nettobetrag festgesetzte Umsatzsteuer kann den Abnehmern der Waren im Normalfall auch nicht weiterbelastet werden, sodass die Versagung der Steuerfreiheit zu einer erheblichen Kostensteigerung im eigenen Unternehmen führt. Nicht selten führt dies dazu, dass die betroffenen Geschäfte nachträglich zu Verlustgeschäften werden.

Um solche unliebsamen Überraschungen zu vermeiden, muss die Beschaffung entsprechender Nachweise insbesondere bei innergemeinschaftlichen Lieferungen sorgfältig geplant und überwacht werden.

Da die Gelangensbestätigungen das Datum des tatsächlichen Gelangens in das Bestimmungsland enthalten und vom Abnehmer unterschrieben werden müssen, kann der Nachweis nicht ohne Mitwirkung des Abnehmers geführt werden.

Zwar wurde das Mehrwertsteuersystem in Europa vereinheitlicht, die konkreten Vorgaben zur Nachweisführung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen werden aber nach wie vor von jedem Mitgliedsstaat selbst festgelegt. Es kann daher nicht vorausgesetzt werden, dass die Abnehmer in ihrem Heimatland mit ähnlichen Regelungen konfrontiert sind und diesen deshalb entsprechendes Verständnis entgegenbringen.

In den nächsten drei Monaten sollten Unternehmer daher versuchen, ein standardisiertes Verfahren zu implementieren, mittels dem Abnehmer über die Notwendigkeit der Gelangensbestätigung informiert werden, die Gelangensbestätigungen vorbereitet und angefordert werden und deren Rücklauf kontrolliert wird.

Ob eine entsprechende vertragliche Verpflichtung der Abnehmer mit der Sanktion des Ausweises deutscher Umsatzsteuer, falls die Gelangensbestätigung nicht unterschrieben zurückgesandt wird, zielführend ist, muss im Einzelfall entschieden werden.

Darüber hinaus bleibt nur zu hoffen, dass die Finanzverwaltung und vor allem die Zuständigen in den Finanzämtern einen pragmatischen und praktikablen Umgang mit den Nachweisforderungen pflegen, damit Warengeschäfte innerhalb der EU zukünftig nicht wegen überzogener Umsatzsteuerrisiken völlig unattraktiv werden.